

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Магистерская программа
«Бухгалтерский учёт, внутренний контроль и налогообложение»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, директор ООО

«Месопотамия»

_____ Аббас Х.А Аль-Бкхати

«__» _____ 2018 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой, д.э.н., профессор

_____ И.И. Просвирина

«__» _____ 2018 г.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ
ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ
(ПО МАТЕРИАЛАМ ООО «МЕСОПОТАМИЯ»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.04.01.2018.ЭУ-207.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ Е.В. Шевелева
_____ 2018 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-207

_____ Аскри Райед Аббас
_____ 2018 г.

Нормоконтролер, доцент

_____ Е.А. Шевелева
_____ 2018 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»

Высшая школа экономики и управления

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»

Магистерская программа

«Бухгалтерский учёт, внутренний контроль и налогообложение»

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой, д.э.н., профессор

И.И. Просвирина

«11» декабря 2017 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу студента

Аскри Райед Аббас

ЭУ-207

1 Тема работы Совершенствование учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов организации (по материалам ООО «Месопотамия»).

утверждена приказом по университету от _____ 2018 г. № ____.

2 Срок сдачи студентом законченной работы 11 июня 2018 г.

3 Исходные данные к работе

Нормативно-правовые активы в области бухгалтерского учета, труды российских ученых в области экономики, финансового менеджмента, финансового анализа, статьи из периодических источников печати в области учета и внутреннего контроля финансовых результатов, внутренние данные и финансовая отчетность ООО «Месопотамия».

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке

Рассмотрены понятие и принципы формирования финансовых результатов

Проанализирован бухгалтерский учет формирования финансовых результатов организации

Анализ существующих подходов к организации внутреннего контроля формирования финансовых результатов организации

Характеристика организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Месопотамия»

Обзор практики учета финансовых результатов ООО «Месопотамия»

Оценка текущего состояния внутреннего контроля финансовых результатов в ООО «Месопотамия»

Анализ системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Месопотамия»

Разработаны рекомендации по внедрению и оценка эффективности разработанной системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Месопотамия»

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

-раздаточный материал;

-презентация в Microsoft Office PowerPoint;

-таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – 13 слайдов.

6 Дата выдачи задания _____ 2017 г.

Руководитель _____ Е.В. Шевелева

Задание принял к исполнению _____ А.К. Аскри Райед

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	13.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	13.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Первая глава	20.03.2018	Выполнено
Вторая глава	10.04.2018	Выполнено
Третья глава	15.05.2018	Выполнено
Введение, заключение реферат	19.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	19.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	04.06.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	04.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	07.06.2018-08.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой _____ И.И. Просвирина

Руководитель работы _____ Е.В. Шевелева

Студент _____ А.К. Аскри Райед

РЕФЕРАТ

Аскри Райед А.К. Совершенствование учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов (по материалам ООО «Месопотамия»). – Челябинск: ЮУрГУ, 2017, ЭУ-2017, 114 с., 10 ил., 22 табл., библиогр. список – 70 наим., 4 прил.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность современного предприятия.

Предмет исследования – организация учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия ООО «Месопотамия».

Цель исследования заключается в совершенствовании учёта и внутреннего контроля формирования финансовых результатов в ООО «Месопотамия».

В работе проанализированы правила формирования финансовых результатов для современного предприятия, особенности его отражения на счетах бухгалтерского учета и организацию системы внутреннего контроля финансовых результатов на современном предприятии. Проанализированы эти особенности на предприятии ООО «Месопотамия», выявлены недостатки и предложены рекомендации по их устранению.

По результатам исследования, автором была опубликована статья «Проблемы внутреннего контроля финансовых результатов организации» в сборнике статей XV Международной научно-практической конференции «Современные технологии: актуальные вопросы, достижения и инновации», Пенза, 2018 год, в которой решались проблемы внутреннего контроля финансовых результатов современных предприятий и направлений их совершенствования.

Практические результаты позволят ООО «Месопотамия» повысить эффективность учет и внутренний контроль формирования финансовых результатов.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ПРИНЦИПЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ	
1.1 Понятие и принципы формирования финансовых результатов организации.....	12
1.2 Бухгалтерский учет формирования финансовых результатов организации.....	21
1.3 Существующие подходы к организации внутреннего контроля формирования финансовых результатов организации.....	34
Выводы по разделу один.....	42
2 ОЦЕНКА ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «МЕСОПОТАМИЯ»	
2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Месопотамия».....	45
2.2 Практика учета формирования финансовых результатов ООО «Месопотамия».....	57
2.3 Оценка текущего состояния внутреннего контроля формирования финансовых результатов в ООО «Месопотамия».....	62
Выводы по разделу два.....	70
3 РАЗРАБОТКА РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ООО «МЕСОПОТАМИЯ»	
3.1 Разработка системы внутреннего контроля формирования финансовых результатов ООО «Месопотамия».....	73
3.2 Рекомендации по внедрению и оценка эффективности разработанной системы внутреннего контроля формирования финансовых результатов ООО «Месопотамия».....	85
Выводы по разделу три.....	90
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	92
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	98
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 г.....	105
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2016 г.....	107
ПРИЛОЖЕНИЕ В Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2017 г.....	109
ПРИЛОЖЕНИЕ Г Фрагмент учетной политики ООО «Месопотамия».....	111

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время экономика России функционирует в условиях экономического спада, что обусловлено наличием внешних и внутренних причин, которые оказывают влияние на все сферы общественного воспроизводства. Согласно докладу РАН в 2016-2017 гг. происходило снижение объема ВВП, повышение уровня инфляции и безработицы, отток капитала из страны, девальвация рубля и т. д. Эти проблемы могут в ближайшие годы создать серьезную угрозу макроэкономической стабильности и устойчивому росту экономики.

Предприятия реального сектора экономики России остро нуждаются в инвестициях, как внутренних, так и зарубежных. В связи с этим использование собственных источников финансирования, важнейшим элементом которых являются финансовые результаты, выступает неотъемлемой частью для современных условий экономики.

Прибыль, выступая в качестве конечного финансового результата, характеризующего производственно-хозяйственную деятельность всего предприятия, составляет основу экономического развития предприятия. За счет нее выполняется часть обязательств перед бюджетом, банками и другими предприятиями.

Таким образом, прибыль является важнейшей для оценки производственной и финансовой деятельности предприятия. Она характеризует сметы его деловой активности и финансовое благополучие.

Без получения прибыли предприятие не может развиваться в современных экономических условиях.

В связи с этим задача эффективного управления финансовыми результатами является жизненно важной для хозяйствующего субъекта. Для того чтобы эффективно управлять и осуществлять это нужна хорошая информационная база. В бухгалтерском учете формируется эта база и по ней принимаем решения. Поэтому необходимо вести учет, для того чтобы детализировать финансовые

результаты, проводить анализ, чтобы видеть, что приносить больше прибыли, а что меньше. И тем самым проводить выгодную политику для предприятия.

Управление финансовыми результатами позволяет выявить возможности улучшения финансового положения и по результатам расчётов принять экономически обоснованные решения.

В связи с этим в сложных экономических условиях в международной и российской практике бизнеса все большее внимание уделяется, вопросам, связанным с надёжностью систем внутреннего контроля, что обусловлено стремлением аппарата управления предприятия к увеличению и капитализации стоимости капитала в условиях жесткой конкурентной борьбы.

Вопросы, связанные с формированием эффективной системы внутреннего контроля финансовых результатов, важно исследовать и с точки зрения эффективного осуществления операционной деятельности посредством интегрирования процедур внутреннего контроля во все процессы предприятия.

Под внутренним контролем финансовых результатов понимается совокупность действий, осуществляемых на предприятиях целях получения уверенности в достоверности показателей финансовой отчетности, связанных с формированием финансовых результатов и использованием прибыли.

Задачи внутреннего контроля финансовых результатов заключаются также в предоставлении аппарату управления достоверных информационных данных, связанных с экономическими итогами функционирования компании в целях оперативного управления ею.

Особую актуальность рассмотрение вопросов эффективного учета и внутреннего контроля финансовых результатов предприятия приобретают в связи со сложной экономической ситуацией в Российской Федерации в 2014-2017 гг. в связи с политической обстановкой и экономическими санкциями. Аппарату управления и должностным лицам компании еще более взвешенно, чем прежде, стоит принимать решения, касающиеся дальнейшего развития бизнеса, опираясь на результаты анализа и адекватно реагируя на любые изменения среды.

В настоящее время вопросы учета и внутреннего контроля финансовых результатов можно отнести к категории широко освещаемых в научной литературе. Вопросы, связанные понятием и принципами формирования финансовых результатов рассматриваются в работах Л.Н. Кирилловой, Т.Н. Брожиной, А.М. Фридмана, В.Г. Беляничева, Н.В. Чернявской, Н.В. Кащука, Р.Г. Лугуевой, В.Н. Дормана, Л.Т. Гиляровской, Н.Н. Селезневой, Т.У. Турманидзе, М.В. Ворониной и других.

Вопросы, связанные с организацией учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов исследованы в работах российских ученых, таких как Ю.В. Жгутова, Н.В. Карпова, М.Н. Шевчук, В.А. Шкаберда, А.В. Сметанко, А.С. Поповская, Л.В. Козина, О.Б. Иванов, И.А. Ленник, И.И. Балабанова, А.Н. Тураев, И.В. Сибиряткина и многих других.

Вместе с тем в существующих на сегодняшний день исследованиях недостаточно работ, посвященных вопросам практической реализации внутреннего контроля финансовых результатов в организациях. Также нуждается в уточнении и используемая терминология.

Вышеперечисленные проблемы, научная и практическая значимость решения данных вопросов в современных экономических условиях, их актуальность предопределяет выбор темы исследования, его цели, задачи и направления.

Цель исследования заключается в совершенствовании учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов в ООО «Месопотамия».

Выбор цели обусловил необходимость решения следующих задач:

- рассмотреть общие положения учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия;
- рассмотреть практику учета и текущего состояния внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия ООО «Месопотамия»;
- разработать рекомендации по развитию системы внутреннего контроля формирования финансовых результатов ООО «Месопотамия»;

– рассмотреть практические аспекты внедрения и эффективности разработанной системы внутреннего контроля формирования финансовых результатов ООО «Месопотамия».

Предмет исследования – организация учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия ООО «Месопотамия».

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность современного предприятия.

Теоретической и методологической основой исследования послужили законодательные и нормативно-правовые акты по организации контроля, учета и отчетности в Российской Федерации, работы отечественных ученых по широкому кругу вопросов учета и внутреннего контроля финансовых результатов деятельности предприятий.

При написании диссертационной работы использовались данные первичного и аналитического учета, годовой отчетности исследуемой организации.

В процессе написания исследования применялись следующие приемы и методы систематизации и обработки данных: методы анализа и синтеза информации, группировки и сравнения, экономико-статистические методы.

Научно-практическая новизна исследования.

В процессе исследования получены следующие наиболее существенные научно-практические результаты:

Разработана система внутреннего контроля формирования финансовых результатов для ООО «Месопотамия» на основании модели COSO, адаптированная для специфики деятельности малого предприятия, с выделением специфических элементов.

Научные результаты работы, посвященные проблемам внутреннего контроля финансовых результатов современных предприятий и направлений их совершенствования, опубликованы автором в статье «Проблемы внутреннего контроля финансовых результатов организации» в сборнике статей XV Международной научно-практической конференции «Современные технологии: актуальные вопросы, достижения и инновации», Пенза, 2018 год.

Теоретическая значимость исследования состоит в обобщении и развитии теоретических основ учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов в современной российской организации.

Практическая полезность исследования заключается в возможности использования выводов и предложений, сделанных автором при разработке системы внутреннего контроля финансовых результатов в практике объекта исследования – ООО «Месопотамия» и в работе аналогичных предприятий.

1 ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ПРИНЦИПЫ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Понятие и принципы формирования финансовых результатов

В современных экономических условиях уровень эффективности производственной, инвестиционной и финансовой деятельности выражается при помощи получения предприятием соответствующих финансовых результатов. В связи с этим вопросы, связанные с ролью финансовых результатов относятся к широко освещаемым в научной литературе. Анализ теоретических источников показал, что все без исключения ученые говорят о важности данной категории для развития любого коммерческого предприятия.

Например, по мнению Л.Н. Кирилловой, Т.Н. Брожиной, финансовые результаты, выступая в качестве основного источника собственных финансовых ресурсов компании, оказывают воздействие на показатели, характеризующие эффективность управления финансами хозяйствующих субъектов [35]. По мнению данных авторов, характеристики финансового состояния, включающих в себя показатели деловой активности, ликвидности, финансовой устойчивости, платежеспособности и рентабельности напрямую или опосредованно зависят от уровня и своевременности поступления финансовых результатов [35].

А.М. Фридман также считает, что определение и глубокое исследование финансовых результатов является основой оценочных показателей экономической деятельности предприятия. Автор отмечает, что финансовые результаты формируются под совокупным влиянием множества условий функционирования компании [63]. В.Г. Беляничев, рассматривая роль финансовых результатов, утверждает, что они влияют на максимизацию прибыли, которая, в свою очередь, дает возможность увеличения рыночной стоимости предприятия [10].

По мнению Н.В. Чернявской, Н.В. Кащук положительные финансовые результаты в форме прибыли являются основным показателем эффективного

функционирования хозяйствующего субъекта. Посредством прибыли происходит финансирование различных аспектов работы компании, происходит расширение их масштабов, происходит реализация социально-экономических программ развития фирм. Стабильные положительные финансовые результаты обладают важным значением и для производственного процесса, для темпов его развития и совершенствования. Авторы утверждают, что прибыль выступает в качестве обобщающего показателя, наличие которого говорит о нормальном течении развития, эффективном функционировании и наличии перспектив развития субъектов хозяйствования [64].

Также Н.В. Чернявская, Н.В. Кащук отмечают, что наличие стабильного увеличения показателя прибыли выступает в качестве финансовой основы для расширенного воспроизводства компании и покрытия обязательств перед собственниками и персоналом фирмы. Наличие у компании прибыли позволяет своевременно погашать обязательства перед органами государственной власти, кредитными учреждениями и прочими внешними пользователями. В заключении авторы резюмируют, что положительные финансовые результаты в форме прибыли выступают в качестве основного показателя, служащего для оценки различных аспектов функционирования компании, характеризующие степень деловой активности (доходности), а также в целом финансового благополучия субъекта в сложных современных экономических условиях [64]. По мнению Р.Г. Лугуевой, прибыль, выступая важнейшей категорией финансовых результатов в современных экономических условиях, выполняет определенные функции (рисунок 1.1).

В соответствии с этим, положительные финансовые результаты, является характеристикой экономического эффекта, полученного в результате функционирования предприятия [46].

Во вторую очередь, финансовые результаты обладают стимулирующей функций, содержание которой заключается в том, они выступают в качестве основного элемента финансирования финансовых ресурсов компании.

В-третьих, прибыль в качестве главного финансового результата, выступает в качестве одного из источников формирования бюджетов разных уровней. Она поступает в бюджеты в форме налогов и наряду с другими доходными поступлениями используется в целях финансирования разнообразных общественных потребностей, обеспечения выполнения государством своих функций, государственных программ инвестиционного, производственного, научно-технического и социального характера [46].

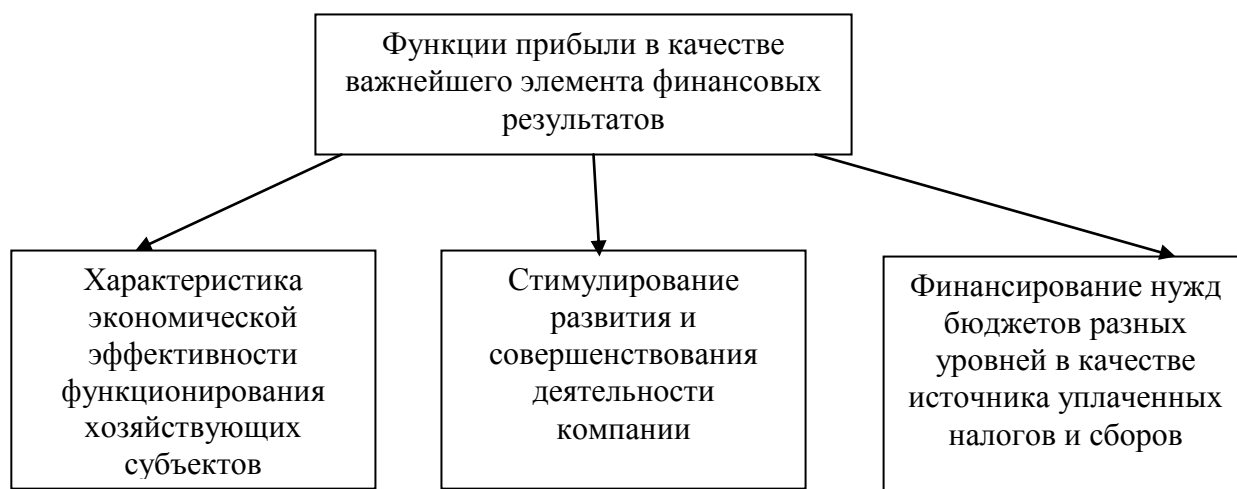


Рисунок 1.1 – Функции прибыли в качестве важнейшего элемента финансовых результатов

В.Н. Дорман, рассматривает роль финансовых результатов в широком смысле в качестве первичного двигателя, или генератора развития современной экономики. Автор отмечает, что прибыль оказывает влияния и на уровень потребления ресурсов, и на их распределение среди альтернативных пользователей. Именно положительные финансовые результаты или ожидание их получения стимулирует хозяйствующие субъекты осуществлять развития, которые являются основным фактором экономического роста национальной экономики. С помощью положительных финансовых результатов и на их базе приводятся в движение важнейшие рычаги коммерческого развития и срабатывает весь его механизм [28].

Таким образом, рассмотрев мнения различных ученых, можно сделать вывод о том, что роль финансовых результатов в системе оценочных показателей деятельности предприятия заключается в том, что они оказывают влияние на все характеристики финансового состояния компании, уровень рыночной стоимости компании, выступают инструментом ее развития и совершенствования деятельности, позволяют своевременно погашать обязательства, являются характеристикой экономической эффективности функционирования хозяйствующих субъектов, обеспечивают стимулирование развития и совершенствования деятельности компании, обеспечивают финансирование нужд бюджетов разных уровней в качестве источника уплаченных налогов и сборов. Кроме того, в широком смысле финансовые результаты можно назвать генератором развития компаний в современных экономических условиях.

Далее для рассмотрения видов финансовых результатов и особенностей их определения необходимо исследовать существующие подходы к трактовке понятия «финансовый результат».

Анализ научных трудов в области экономики, бухгалтерского учета, экономического анализа и иной специальной литературы показал, что в понимании понятия «финансовый результат» существует несколько точек зрения. Рассмотрим наиболее распространенные из них в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Существующие подходы к трактовке понятия «финансовый результат»

Автор	Трактовка понятия «финансовый результат», «прибыль»
Л.Т. Гиляровская [69]	Финансовый результат – обобщающий показатель анализа и оценки эффективности (неэффективности) деятельности хозяйствующего субъекта на определенных стадиях (этапах) его формирования
Н.В. Чернявская, Н.В. Кащук [64]	Финансовый результат в форме прибыли – показатель, который характеризует эффективность и грамотность организации производственного и управленческого процесса, и который имеет место при превышении общего уровня доходов над расходами.
Н.Н. Селезнева [57]	Финансовый результат в форме прибыли – выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разность между полученными совокупными доходами и совершенными совокупными затратами в процессе этой деятельности

Автор	Трактовка понятия «финансовый результат», «прибыль»
В.Н. Дорман [28]	Финансовый результат – 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
В.Н. Дорман [28]	Финансовый результат в форме прибыли – это часть общей выручки, полученной от реализации продукции (работ, услуг), которая образуется после вычета из нее затрат на производство, т. е. прибыль характеризует превышение результата производственно-хозяйственной деятельности предприятия (выручка от реализации продукции) над затратами живого овеществленного труда, выраженное в денежной форме.
М.В. Косолапова [39]	Финансовый результат в форме прибыли – основная форма чистого дохода, источник расширенного воспроизводства, отражает эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности организации, является общим финансовым результатом.
Т.У. Турманидзе [62]	Финансовый результат в форме прибыли как качественный показатель характеризует эффективность деятельности организации, успех предпринимательской деятельности, как количественный показатель отражает превышение доходов на расходами
М.В. Воронина [23]	Финансовый результат в форме прибыли как конечный финансовый результат деятельности предприятия представляет собой положительную разницу между общей суммой доходов и затратами (расходами) на производство и реализацию продукции с учетом других хозяйственных операций.

Как отмечает Л.Т. Гиляровская, финансовый результат выступает показателем анализа и оценки эффективности деятельности хозяйствующего субъекта. К недостаткам данного определения можно отнести некую односторонность трактовки, которая выражается в рассмотрении финансового результата исключительно в качестве критерия итогов работы определенного субъекта, без раскрытия экономической роли данного показателя.

Н.В. Чернявская, Н.В. Кашук в своем определении прибыли делают упор на ее понимании в качестве критерия эффективности и грамотности организации производственного и управленческого процесса, а также указывают на способ ее расчета как превышения общего уровня доходов над расходами. К недостаткам данного определения можно отнести то, что в нем прибыль рассматривается только в качестве результата производственной и управленческой деятельности, однако прибыль может быть получена и в результате иных видов функционирования компании.

Н.Н. Селезнева рассматривается прибыль в качестве выраженного в денежной форме чистого дохода предпринимателя, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разность между полученными совокупными доходами и совершенными совокупными затратами в процессе этой деятельности. К недостаткам данного определения можно отнести то, что прибыль может быть получена не только предпринимателями, но и другими хозяйствующими субъектами. Кроме того, трактовка прибыли в качестве вознаграждения за риск, рассматривает ее в качестве премии, что является очень узкой точкой зрения.

Определение В.Н. Дормана, как и определение Н.В. Чернявской, имеет недостаток, выражающийся в том, что в нем финансовый результат рассматривается как результат производственной и коммерческой деятельности, однако прибыль может быть получена и в результате иных видов функционирования компании.

М.В. Косолапова трактует прибыль в качестве основной формы чистого дохода. К достоинствам данного определения можно отнести упор на то, что она является результатом всех видов деятельности компании. К недостаткам можно отнести узость трактовки роли прибыли исключительно в качестве источника расширенного воспроизводства.

К достоинствам определения, данного Т.У. Турманидзе, можно отнести то, что в нем прибыль трактуется как с количественной, так и с качественной точки зрения.

К недостаткам данного определения можно отнести отсутствие упоминания о роли прибыли для конкретного участника или системы хозяйствования в целом.

К недостаткам определения М.В. Ворониной, также можно отнести то, что помимо осуществления производства и реализации продукции, прибыль может быть получена и в результате иных видов функционирования компании.

Таким образом, рассмотрев существующие подходы к определению «финансового результата в форме прибыли» можно сказать, что все они имеют определенные достоинства и недостатки.

К числу выявленных недостатков можно отнести узость трактовки, отсутствие упоминание о роли прибыли для хозяйствующих субъектов, рассмотрение прибыли только в качестве результата производственных или коммерческих операций.

В связи с этим, можно сделать вывод о том, что понятие «прибыль» нуждается в уточнении. По нашему мнению, в определении прибыли должно быть отражено следующее:

– указание сущности финансового результата в форме прибыли в качестве качественного показателя (эффективность) и количественного показателя (результат всех видов деятельности);

– указание субъекта получения прибыли (любой хозяйствующий субъект);

– указание экономической роли и значения прибыли.

Учитывая вышеизложенное, нами предлагается внесение следующего уточнения в понятие «финансового результата в форме прибыли»:

Финансовый результат в форме прибыли является качественным и количественным показателем, отражающим степень эффективности и результат всех видов деятельности хозяйствующих субъектов, выступает в качестве источника расширенного воспроизводства и финансирования доходов государственного бюджета в форме обязательных отчислений с нее.

Закрепление принципов учета в нормативных документах – большое завоевание российского учета, хотя применение некоторых положений на практике весьма затруднительно. В литературе можно найти около тридцати принципов учета, трактовка которых различными теоретиками не однозначна. Анализируя многообразие принципов, выделим те из них, которые влияют на определение финансового результата.

Принцип учетного периода. Согласно принципу непрерывности деятельности, допускается, что продолжительность работы хозяйственного предприятия не ограничена во времени. Но руководству и другим заинтересованным сторонам периодически нужно знать, как идут дела фирмы, т.е. каков финансовый результат за период.

Эта необходимость приводит к принципу учетного периода: бухгалтерский учет измеряет деятельность за конкретный промежуток времени, называемый учетным периодом. В качестве учетного периода признается финансовый год. В России учетный или финансовый год соответствует календарному, т.е. с 1-го января по 31-е декабря.

Российские предприятия для текущего анализа деятельности и руководства составляют ежемесячные балансы, а для обеспечения контроля со стороны налоговых служб – ежеквартальные отчеты. Промежуточные отчеты разрабатываются нарастающим итогом с начала года: за месяц; за несколько месяцев; за первый квартал (на 1 апреля); за полгода (на 1 июля); за 9 месяцев (на 1 октября).

Принцип существенности предполагает, что особое внимание следует уделять учету только той информации, отсутствие или неточность которой могут повлиять на исчисление финансового результата или на принятие решения пользователей.

Принцип последовательности в методах учета предполагает, что выбранная методика учета на предприятии будет использоваться на протяжении длительного периода времени, что обеспечит сопоставимость финансовых результатов деятельности организации по отчетным периодам. К числу многовариантных способов учета, влияющих на величину финансового результата относят:

- методы погашения стоимости амортизируемых активов;
- способы списания стоимости материально-производственных запасов;
- порядок списания общехозяйственных расходов организации;
- порядок создания резервов предстоящих расходов и платежей и оценочных резервов;
- способ определения готовности работ (услуг);
- момент определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) для целей налогообложения.

Принцип осторожности в оценке (бухгалтерского консерватизма или осмотрительности) сводится к тому, что бухгалтер скорее выберет низшую

оценку для активов и доходов и наивысшую для пассивов и расходов. Расходы отражаются в момент появления обоснованной возможности, а доходы в момент появления обоснованной уверенности.

В МСФО осмотрительность рассматривается как одна из составляющих надежности – качественной характеристики финансовой отчетности. Осмотрительность – это введение определенной степени осторожности в процессе формирования суждений, необходимых в производстве расчетов, требуемых в условиях неопределенности так, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы – занижены. Соблюдение этого принципа не позволяет создавать скрытые резервы и чрезмерные запасы, занижать доходы и завышать расходы.

Принцип реализации – концепция, указывающая на момент признания в учете дохода от продаж. По нашему мнению, суть принципа реализации состоит в том, что для отражения доходов в учете необходимо, чтобы прибыль была реализована, т.е. у предприятия возникло право на получение денежных средств. Обычно эта возможность возникает в момент перехода права собственности на продукцию, хотя договором может быть предусмотрено, что право собственности переходит к покупателю в момент перечисления денег на счет поставщика.

Принцип соответствия (увязки доходов и расходов). Принцип соответствия или увязки доходов и расходов предполагает, что расходы должны быть отражены в том отчетном периоде, в котором возникли доходы, ставшие возможными благодаря этим расходам. Иногда довольно сложно определить соответствие между этими категориями. Процесс соотнесения доходов и расходов происходит с помощью метода начислений. В целом действует правило: если затраты обеспечат будущие выгоды, их относят к активам, если затраты обеспечили текущие доходы, их относят к расходам и если затраты не приводят ни к каким выгодам, потеряли потребительские или эксплуатационные качества, их относят к убыткам.

Применение принципа соответствия (увязки доходов и расходов) позволяет идентифицировать расходы периода как себестоимость зарабатывания доходов, а

также предполагает четкое разграничение признания расходов по периодам признания доходов.

Таким образом, в данном разделе были рассмотрены понятие и принципы формирования прибыли и финансовых результатов предприятия с точек зрения различных исследователей. По результатам проведенного исследования внесено уточнение в понятие «финансовый результат в форме прибыли».

Учитывая важную роль финансовых результатов в системе оценочных показателей деятельности предприятия, которая заключается в том, что они оказывают влияние на все характеристики финансового состояния компании важно рассмотреть порядок ее формирования на счетах бухгалтерского учета как одного из важнейших источников получения данных о финансовом положении предприятия.

1.2 Бухгалтерский учет формирования финансовых результатов организации

В соответствии с положениями законодательства для работающей в условиях РФ организации различают следующие показатели прибыли и элементы формирования финансовых результатов как валовая прибыль, прибыль (убыток) от продажи; прибыль (убыток) до налогообложения; чистая прибыль (нераспределенная прибыль). Процесс формирования прибыли предприятия представлен на рисунке 1.2.

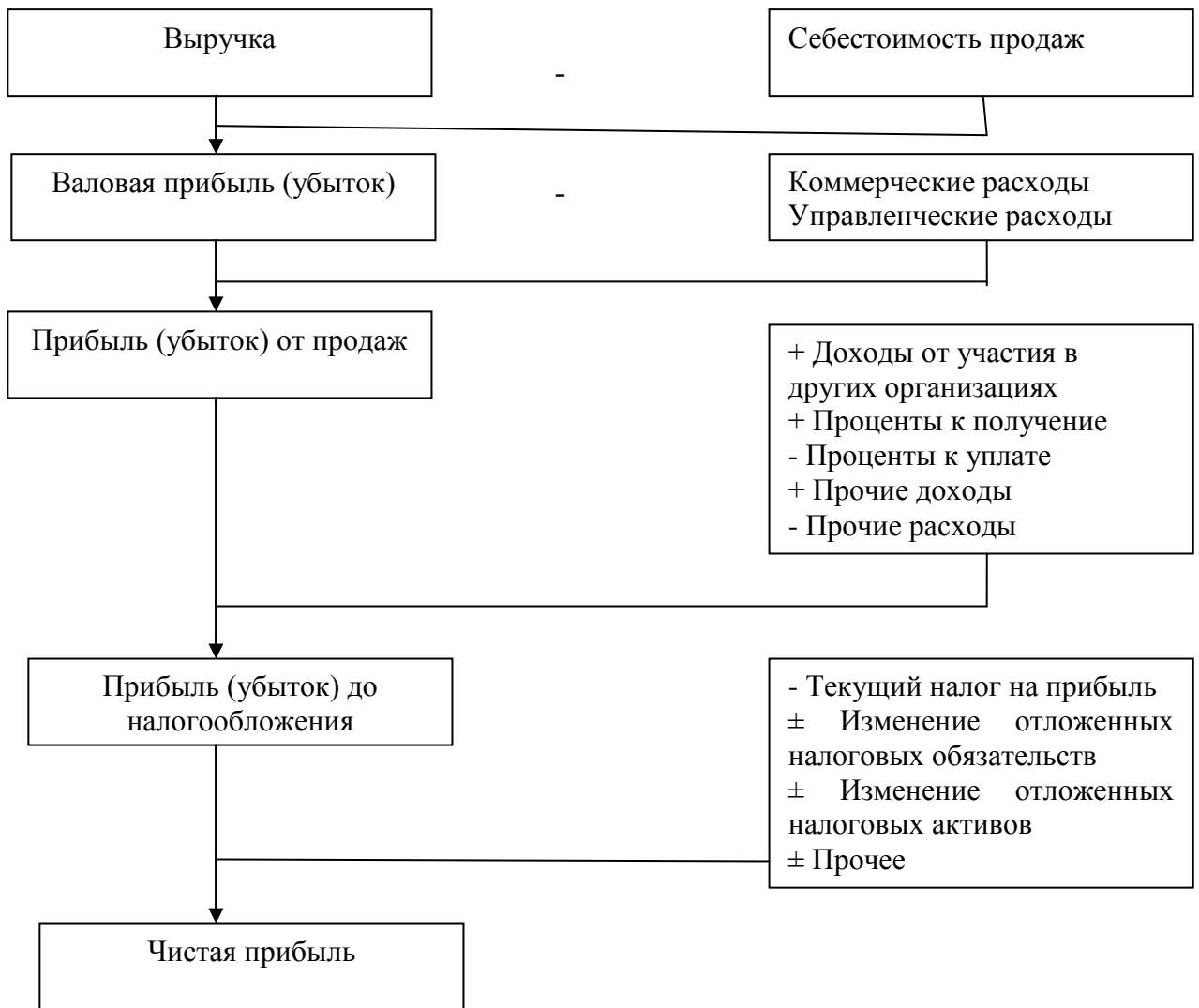


Рисунок 1.2 – Процесс формирования прибыли предприятия [24]

В соответствии с требованиями ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 все доходы и расходы хозяйствующего в зависимости от характера, условий получения и направлений деятельности компании могут быть классифицированы в разрезе доходов и расходов от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов.

В целом под доходами организации признается увеличение экономических выгод, которое произошло по результатам поступления активов (в форме денежных средств или прочего имущества) или погашение обязательств, которое привело к увеличению стоимости капитала этой организации, за исключением поступления вкладов участников (собственников) [6].

Под доходами, связанными с обычными видами деятельности понимают суммы выручки от реализации товаров и услуг, а также поступления, обусловленные выполнением работ и оказанием услуг, а также поступления, связанные с предоставлением за плату прав по патентам на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, в случае если эти операции выступают в качестве предмета деятельности предприятия. Также к ним относят поступления от участия в уставном капитале других юридических лиц, в случае, если такие операции выступают в качестве предмета деятельности предприятия.

При этом рассмотренные поступления в целях признания их выручкой, должны обязательно быть указаны в качестве предмета деятельности организации в уставных документах, поскольку в противном случае иначе они будут классифицированы в качестве прочих доходов.

Под расходами компании понимается уменьшение экономических выгод, которое произошло в итоге выбытия активов (в форме денежных средств или иных объектов имущества) либо возникновения обязательств, которое привело к снижению стоимости капитала данного хозяйствующего субъекта, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [7]. Расходы компании в разрезе обычных видов деятельности включают в себя: расходы, обусловленные процессами изготовления и реализации продукции, приобретением и реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, расходы, обусловленные возмещением стоимости амортизируемого имущества, осуществляемых в форме амортизационных отчислений, а также в ситуациях, когда эти расходы являются предметом деятельности организации. Порядок формирования показателей финансовых результатов отражен в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Порядок формирования показателей финансовых результатов (по отчету о финансовых результатах ф. по ОКУД 0710002) [21]

Строка отчета	Алгоритм формирования
Выручка	Отражает разницу между оборотом по кредиту по субсчету «Выручка» счета 90 и обороту по дебету субсчетов «НДС», «Акцизы», «Экспортные пошлины» счета 90
Себестоимость продаж	Оборот по дебете субсчету «Себестоимость продаж» счета 90 в корреспонденции со счетами 20, 41, 43 и 45, а также 23 и 29, если продукция вспомогательных и обслуживающих производств реализуется на сторону. Организации, которые используют для учета затрат на производство счет 40, должны скорректировать дебетовый оборот по субсчету «Себестоимость продаж» счета 90 на разницу между фактической и нормативной себестоимостью продукции. Если фактическая себестоимость окажется выше нормативной, то сумма превышения прибавляется к дебетовому обороту по субсчету «Себестоимость продаж», а если ниже – то вычитается из него
Валовая прибыль (убыток)	Разница между строками «Выручка» и «Себестоимость продаж»
Коммерческие расходы	Дебетовый оборот субсчета «Себестоимость продаж» счета 90 в корреспонденции со счетом 44
Управленческие расходы	Дебетовый оборот субсчета «Себестоимость продаж» счета 90 в корреспонденции со счетом 26
Прибыль (убыток) от продаж	Разность строки «Валовая прибыль (убыток)» и строк «Коммерческие расходы», «Управленческие расходы»
Доходы от участия в других организациях	Кредитовый оборот субсчетов счета 91, на которых показана величина доходов от долевого участия в других организациях
Проценты к получению	Кредитовый оборот субсчетов счета 91, на которых показаны проценты к получению
Проценты к уплате	Дебетовый оборот субсчетов счета 91, где отражены проценты к уплате
Прочие доходы	Кредитовый оборот по остальным субсчетам счета 91, где указаны прочие доходы, за минусом суммы НДС
Прочие расходы	Дебетовый оборот по остальным субсчетам счета 91, на которых отражены прочие расходы
Прибыль (убыток) до налогообложения	Строка «Прибыль (убыток) от продаж» + строка «Доходы от участия в других организациях» + строка «Проценты к получению» + строка «Прочие доходы» – строка «Проценты к уплате» – строка «Прочие расходы»
Текущий налог на прибыль	Оборот по счету 99 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» плюс (минус) разница между кредитовым и дебетовым оборотами счета 99 (аналитический счет учета постоянных налоговых активов и обязательств). Кроме того, полученную сумму корректируют на величину отложенных налоговых активов и обязательств

Строка отчета	Алгоритм формирования
В том числе постоянные налоговые обязательства (активы)	Разница между кредитовым и дебетовым оборотами за отчетный период по счету 99 (аналитический счет (субсчет) учета постоянных налоговых обязательств (активов)). Данная разница представляет собой сальдо постоянных налоговых активов и постоянных налоговых обязательств, накопленных за отчетный период
Изменение отложенных налоговых обязательств	Кредитовый минус дебетовый оборот счета 77. Положительный результат вычитают из строки «Прибыль (убыток) до налогообложения», отрицательный – прибавляют
Изменение отложенных налоговых активов	Разница между дебетовым и кредитовым оборотами счета 09 (если результат положительный, его прибавляют к строке «Прибыль (убыток) до налогообложения», если отрицательный – вычитают)
Прочее	Разница между дебетовым оборотом по счету 99 (в части налогов, уплачиваемых при применении специальных налоговых режимов, пеней и штрафов, доплат по налогу на прибыль, списанных отложенных налоговых активов) и кредитовым оборотом по счету 99 (в части переплаты по налогу на прибыль, списанных отложенных налоговых обязательств)
Чистая прибыль (убыток)	Строка «Прибыль (убыток) до налогообложения» – строка «Текущий налог на прибыль» (+/ –) строка «Изменение отложенных налоговых обязательств» (+/ –) строка «Изменение отложенных налоговых активов» – строка «Прочее»

Показатель валовой прибыли определяется в качестве разница между выручкой (доходами) от реализации товарных запасов, готовой продукции (работ, услуг) и себестоимостью проданных товарных запасов, готовой продукции, услуг (расходами).

Под прибылью от продаж понимается финансовый результат, определяемый в качестве разницы между выручкой от реализации товаров и готовой продукции (оказанием услуг, выполнением работ) и суммой затрат, включаемых в себестоимость продукции, коммерческих и управленческих расходов.

К коммерческим расходам компании, основным видом деятельности которой является выпуск продукции, относят расходы, обусловленные реализацией продукции, т.е. расходы, связанные с рекламой, уплачиваемыми комиссионными вознаграждениями, с транспортировкой продукции до места назначения, погрузочно-разгрузочными работами, содержанием помещений для хранения продукции и т.д. Торговые компании к коммерческим расходам относят всю

совокупность понесенных издержек обращения. К управленческим расходам относят общехозяйственные расходы организации.

Прибыль (убыток) до налогообложения выступает отражением финансового результата, полученного от деятельности хозяйствующего субъекта за отчетный период. Она определяется в качестве суммы прибыли (убытка) от продаж, процентов к получению, доходов от участия в других организациях, прочих доходов, уменьшенных на величину процентов к уплате, прочих расходов. Доходы от участия в других организациях характеризуются поступлениями от долевого участия в уставном капитале других компаний и доходами, полученными организацией в результате участия в совместной деятельности. В состав прочих доходов и расходов включаются проценты к получению и проценты к уплате включаются суммы процентов, которые компании должна получить или заплатить; курсовых разниц (положительных или отрицательных) по операциям с валютными ценностями [43].

К прочим доходам также относят совокупность поступлений, возникающих в качестве последствий чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийных бедствий, пожаров, аварий и т. п.).

Текущий налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи характеризуют сумму налога на прибыль, начисленного к уплате в бюджет. Сюда также включаются суммы штрафных санкций, начисленные бюджетом и государственными внебюджетными фондами. Чистая прибыль (убыток) отчетного периода является конечным результатом функционирования компании и определяется в качестве разницы между прибылью до налогообложения и суммой налога на прибыль и прочих обязательных платежей [17].

К задачам бухгалтерского учета процесса формирования финансовых результатов относят:

- обеспечение своевременного отражения в учете полученных сумм доходов и расходов;

- обеспечение правильного исчисления финансовых результатов хозяйственного функционирования предприятия;

– обеспечение документального оформления и оперативного отражения в учете использованной прибыли в течение отчетного периода;

– обеспечение правильного исчисления использованной прибыли за период и неиспользованной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода.

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности предприятия (в форме продажи товаров, готовой продукции, работ, услуг), и формированием финансовых результатов по данным видам деятельности осуществляется с использованием счета 90 «Продажи».

Сумма выручки от реализации товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг подлежит отражению с использованием кредита счета 90 «Продажи» и дебета счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно с этим сумма фактической себестоимости реализованных товаров, продукции, работ, услуг подлежит списанию в дебет счета 90 «Продажи» в корреспонденции с кредитом счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. [66].

В конце года в дебет счета 90 «Продажи» подлежит списанию сумма разницы между плановым и фактическим уровнем себестоимости реализованных товаров и услуг. Сумма плановой себестоимости реализованных товаров, а также суммы разниц подлежат списанию в дебет счета 90 «Продажи» (или сторнированию) в корреспонденции с теми счетами, на которых осуществлялся учет данных товаров. В организациях, занимающихся розничной торговлей и ведущих учет товаров с использованием продажных цен, по кредиту счета 90 «Продажи» подлежит отражению продажная стоимость товаров в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов (счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 62).

По дебету счета 90 «Продажи» подлежит списанию учетная стоимость товаров в корреспонденции со счетом 41 «Товары». Одновременно с этим должно быть осуществлено сторнирование сумм скидок (набавок), относящихся к реализованным товарам в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка».

Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрено осуществление детального отражения доходов и расходов от обычных видов деятельности посредством введения специальных субсчетов к счету 90 «Продажи». Корреспонденции счетов, использованием субсчетов 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и должны осуществляться накопительным образом в течение отчетного периода. Каждый месяц путем сравнения совокупного оборота по дебету субсчетов 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и оборота по кредиту субсчетов 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (в форме прибыли или убытка) от реализации за отчетный месяц [53].

Данный финансовый результат каждый месяц (с использованием заключительных оборотов) подлежит списанию с субсчета 90–9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на конец отчетной периода не имеет. По завершении отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (за исключением субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), подлежат закрытию внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» [50].

В бухгалтерском учете общая схема формирования финансовых результатов современного предприятия, занимающегося оптовой торговлей, может быть отражена следующей корреспонденцией счетов (таблица 1.3).

Таблица 1.3 – Типовая корреспонденция счетов по учету финансового результата от обычных видов деятельности оптового торгового предприятия, руб.

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражается продажная стоимость товаров, подлежащих отгрузке	62	90-1
Отражается сумма НДС, предъявленная покупателям товаров	90-3	68-1
Отражается списание покупной стоимости реализованных товаров	90-2	41
Отражается списание расходов на продажу	90-2	44
Списаны общехозяйственные расходы (если в учетной политике организации указан такой способ списания этих расходов)	90-2	26
Отражается определение финансового результата (прибыли) от реализации товаров	90-9	99

Организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» ведется в разрезе каждого вида реализованных товаров, продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Помимо этого, организация аналитического учета по этому счету может быть организована в разрезе регионов продаж, отделов и других направлений, необходимых для принятия управленческих решений.

Организация синтетического учета прочих доходов и расходов, а также формирование финансового результата по ним осуществляется с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрено осуществление отдельного отражения прочих доходов и расходов в форме введения отдельных субсчетов по учету: прочих доходов – субсчет 91-1, прочих расходов – субсчет 91-2, сальдо прочих доходов и расходов – субсчет 91-9 [49].

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» подлежит учет суммы, связанные с поступлениями активов, признаваемых прочими доходами.

На субсчете 91-2 «Прочие расходы» подлежат учету суммы прочих расходов.

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» используется в целях определения итогового сальдо посредством сопоставления сумм прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» аналогичен по своему назначению субсчету 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» производятся накопительным образом в течение отчетного периода. Каждый месяц путем сопоставления оборота по дебету по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и оборота по кредиту по субсчету 91-1 «Прочие доходы» необходимо определить сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Данное сальдо каждый месяц (с использованием заключительных оборотов) подлежит списанию с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

По завершении отчетного периода все суммы на субсчетах, открытых к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (за исключением субсчета 91-9 «Сальдо прочих

доходов и расходов»), должны быть закрыты при помощи внутренних записях аналитического учета на субсчете 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» [49].

В бухгалтерском учете формирование финансового результата, к примеру, от продажи объекта основных средств, можно отразить следующими проводками (таблица 1.4).

Таблица 1.4 – Корреспонденция счетов по учету финансового результата от прочих видов деятельности (на примере продажи оборудования)

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражается сумма продажной стоимости оборудования (с учетом НДС)	62	91-1
Отражается сумма НДС, предъявленная покупателю оборудования	91-2	68-1
Отражается списание остаточной стоимости реализованного оборудования	91-2	01-2
Отражается определение финансового результата от продажи оборудования: прибыль (убыток)	91-9 (99)	99 (91-9)

При формировании финансовых результатов по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в торговых организациях также должен быть обеспечен учет недостач и потерь от порчи ценностей сверх норм естественной убыли при отсутствии виновного лица, а также в ситуациях отказа судебных инстанций во взыскании с виновных лиц ввиду необоснованности исковых заявлений. Данные потери подлежат учету с использованием дебета счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» [47].

Организация аналитического учета по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется в разрезе каждого вида прочих доходов и расходов.

При этом организация аналитического учета прочих доходов и расходов, которые можно отнести к одной и той же операции или сделке, должна обеспечивать возможность определения финансовых результатов в разрезе каждой операции.

Конечные финансовые результаты (в форме чистой прибыли или чистого убытка) от функционирования предприятия в отчетном периоде состоит из результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов.

Формирование конечных финансовых результатов от всех видов доходов и расходов организации осуществляется с использованием счета 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» подлежит отражению сумма убытка, а по кредиту – прибыли предприятия.

Таким образом, на счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

– сумма прибыли или убытка от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

– сальдо по прочим доходам и расходам за отчетный период – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов за отчетный период по счету 99 «Прибыли и убытки» можно увидеть сумму конечного финансового результата отчетного периода. На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года также подлежит отражению суммы начисленных платежей по налогу на прибыль организаций, а также суммы причитающихся налоговых санкций – в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам». По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» подлежит закрытию посредством проведения реформации баланса.

Реформация баланса выступает в качестве завершающего этапа закрытия организацией отчетного финансового периода. Помимо этого, ее проводят перед формированием показателей годовой бухгалтерской отчетности за истекший год.

Реформацию баланса можно описать как операцию по списанию прибыли (убытка), полученного предприятием за прошедший финансовый год. Реформацию проводят 31 декабря, после того как в учете будет отражена последняя хозяйственная операция предприятия.

Реформация баланса состоит из двух этапов:

– осуществляется закрытие счетов, на которых в течение года учитывались суммы доходов, расходов и финансовых результатов функционирования организации (счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы»);

– осуществление включения финансового результата, полученного предприятием за истекший год, в состав нераспределенной прибыли или непокрытого убытка.

При этом производится сверка сальдо по счетам 90 и 91, определение положительного или отрицательного результата (прибыли или убытка) и его списание прибыли на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Однако перед этим важно осуществить проверку корреспонденции счетов и сумм, отраженных на счете 99 «Прибыли и убытки», и осуществить начисление налога на прибыль с учетом требований ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», при его применении организацией [33].

Остаток по счету 99, сформированный на последний день отчетного года, заключительной записью от 31 декабря списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»:

Дебет 99 Кредит 84 субсчет «Нераспределенная прибыль за отчетный период» – отражена чистая прибыль организации по итогам отчетного года

Дебет 84 субсчет «Непокрытый убыток за отчетный период» Кредит 99 «Прибыли и убытки» – отражена сумма убытка, полученного организацией по итогам отчетного года.

На этом реформация баланса организации завершается.

Таким образом, в качестве итогового финансового результата хозяйственного функционирования предприятий выступает чистая (нераспределенная) прибыль, отраженная на счете 84.

Нераспределенная (балансовая, чистая) прибыль представляет собой сумму прибыли или убытка компании, полученной как от основных видов ее деятельности (продажа продукции, работ, товаров, услуг), так и от прочих видов, не связанных с процессом продажи продукции (реализация имущества, получение и уплаты процентов, штрафов и т.д.) [35].

Регламентация распределения прибыли органами законодательной власти осуществляется только в части прибыли, подлежащей перечислению в

государственный бюджет посредством взимания налогов и сборов, прочих платежей в пользу государства.

Варианты путей распределения прибыли, остающихся в распоряжении предприятия после уплаты налогов и сборов и прочих обязательных платежей, организация выбирает самостоятельно.

Принципы распределения чистой прибыли заключаются в следующем:

– финансовый результат, полученный организацией по итогам своего функционирования, подлежит распределению между органами государственной власти и предприятием, выступающим в роли экономического субъекта;

– часть прибыли, изъятая государством, подлежит перечислению в государственный бюджет посредством взимания налогов и сборов, размер налоговых ставок которых закреплен в нормативно-правовых актах;

– размер прибыли компании, остающейся в ее распоряжении после взимания налогов и сборов, не должен уменьшать его заинтересованности в увеличении объемов выпуска продукции и роста итогов собственного функционирования;

– прибыль, которая остается в распоряжении организации, в первую очередь должна быть направлена на мероприятия, которые бы обеспечивали ее последующее развитие, и только в оставшейся части – на удовлетворение текущих потребностей [29, с.60].

В целом можно сказать, распределение итоговых финансовых результатов в форме чистой прибыли характеризует процесс создания финансовых ресурсов предприятия, направляемых на его последующее развитие и обеспечение текущих потребностей производственного процесса.

Таким образом, задачами бухгалтерского учета процесса формирования и использования финансовых результатов являются: своевременное отражение в учете полученных доходов и понесенных расходов; правильное исчисление финансового результата хозяйственной деятельности организации; документальное оформление и своевременное отражение в учете использованной прибыли в течение года; правильное исчисление использованной прибыли за год и неиспользованной прибыли (непокрытого убытка) отчетного года.

1.3 Существующие подходы к организации внутреннего контроля формирования финансовых результатов организации

Под внутренним контролем финансовых результатов понимается совокупность действий, осуществляемых на предприятиях в целях получения уверенности в достоверности показателей финансовой отчетности, связанных с формированием финансовых результатов и использованием прибыли.

В целом в настоящее время вопросы учета и внутреннего контроля финансовых результатов можно отнести к категории широко освещаемых в научной литературе. Вместе с тем в существующих на сегодняшний день исследованиях недостаточно работ, посвященных вопросам практической реализации внутреннего контроля финансовых результатов в организациях.

Как отмечает, Ю.В. Жгутова, задачи внутреннего контроля финансовых результатов заключаются также в предоставлении аппарату управления достоверных информационных данных, связанных с экономическими итогами функционирования компании в целях оперативного управления ею [30].

В целом Ю.В. Жгутова внутренний контроль финансовых результатов рассматривает в контексте проверки налогообложения. При этом, по мнению автора, основными направлениями внутреннего контроля являются:

- проведение контроля правильности формирования базы налогообложения и корректности расчетов по налогу на прибыль организации, проведение проверки обоснованности возможности применения льгот по налогу на прибыль;
- выявление возможных рекомендаций по исправлению наиболее вероятных ошибок и неточностей;
- проведение оценки налоговых рисков [30].

Автор отмечает, что значимость внутреннего контроля финансовых результатов заключается также в необходимости получения достоверных сведений, связанных с экономическими итогами функционирования организации в целях оперативного управления процессами формирования и использования всех видов прибыли.

Н.В. Карпова считает, что к основным факторам, побуждающим предприятие проводить внутренний контроль финансовых результатов, является желание собственников и аппарата управления обеспечить упорядочение бизнес-процессов в целях их рационализации и экономии ресурсов [34].

Автор считает, что к задачам внутреннего контроля финансовых результатов в организациях можно отнести:

- обеспечение формирования финансовых результатов в соответствии с правилами законодательства в области бухгалтерского учета;

- обеспечение достоверности показателей финансовой отчетности, представленной бухгалтерским балансом, отчетом о финансовых результатах, приложениями к ним и пояснительной запиской, аудиторскими заключениями, подтверждающими достоверность финансовых отчетов предприятия, если они в соответствии с требованиями федерального законодательства подлежат обязательной аудиторской проверке;

- обеспечение формирования финансовых результатов в соответствии с требованиями законодательства в области налогов и сборов: соответствие положениям требований к расчету налога на прибыль, обеспечение законности деятельности, минимизация налоговых рисков, обеспечение достоверности и точности налогового учета;

- обеспечение точности и полноты информационных данных, отвечающих за формирование финансовых результатов, арифметической верности расчетов в целях целей бухгалтерского и налогового учета в соответствии с требованиями законодательных актов РФ;

- обеспечение принципов прозрачности, оптимальной детализации и классификации информационных данных, формирующих финансовые результаты;

- обеспечение проведения оценки показателей финансовых результатов в целях увеличения эффективности управленческого учета, составлением прогнозов и обеспечение оперативного управления финансовыми результатами;

– обнаружение и выявление резервов, возможностей роста положительных финансовых результатов функционирования предприятия [34].

Н.В. Карпова отмечает, что методика внутреннего контроля финансовых результатов включает в себя:

– проведение проверок и использование контрольных процедур на стадиях формирования в учете показателей доходов и расходов от основных видов деятельности;

– проведение проверок и использование контрольных процедур на стадиях формирования в учете показателей прочих доходов и расходов;

– проведение проверки правильности расчета налога на прибыль организаций;

– проведение проверки правильности определения сумм чистой прибыли (убытка).

По мнению автора, главные направления внутреннего контроля финансовых результатов в целом можно свести к двум аспектам:

– обеспечение подтверждения достоверности и обоснованности отражения доходов и расходов на счетах бухгалтерского учета;

– проверка соблюдения методики расчета налога на прибыль в соответствии с требованиями бухгалтерского и налогового учета [34].

В ходе проведения внутреннего контроля автор предлагает использовать рассмотренную выше методику в отношении как бухгалтерского, так и в отношении налогового учета, что обусловлено наличием обязательных требований законодательства к определению показателей финансовых результатов в данных видах учета и высокой степенью сложности данных операций.

Кроме того, автор отмечает, что одним из наиболее важных участков проверки в методике выступают суммы доходы от реализации товаров, поскольку они выступают в качестве главных для организаций оптовой торговли и занимают наибольшую долю в совокупной сумме полученных доходов.

Ключевой в проверке доходов от реализации автор считает, величину продаж, которая зависит от момента перехода права собственности на товары, то есть от сроков и полноты отражения в учете выручки от продаж [34].

В ходе проведения проверки степени достоверности и обоснованности отражения доходов и расходов на счетах бухгалтерского учета также важно осуществить проверку соблюдения правил расчета финансовых результатов по данным финансового учета, а именно:

- провести проверку правильности корреспонденции по счетам учета продаж (счет 90), прочих доходов и расходов (счет 91), которые на конец отчетного периода (каждый месяц) подлежат закрытию в корреспонденции со счетами учета прибылей и убытков (счет 99);

- в случае получения организацией торговли прибыли должно быть осуществлено начисление налога на прибыль, сумма которого определяется по данным налогового учета. Формирование базы обложения для расчета налога на прибыль организаций может таить в себе сложности при проверке внутреннего контроля предприятий, имеющих разнообразные виды расходов и специфичные договорные отношения с поставщиками и покупателями [34].

М.Н. Шевчук считает, что механизм внутреннего контроля финансовых результатов функционирования предприятия должен быть нацелен на установление объективной картины, отражающей степень достоверности, правдивости и законности отражения в финансовом учете и бухгалтерского отчетности показателей доходов, расходов и финансовых результатов.

Степень эффективности контроля финансовых результатов на предприятиях, по мнению автора, находится в значительной зависимости от организации и осуществления на предприятиях процедур, связанных с внутренним контролем.

По мнению автора, под внутренним контролем понимают совокупность сформированных и введенных аппаратом управления организацией непрерывно действующих процессов, осуществляемых в целях получения обоснованной и достаточной информации для понимания таких показателей как:

- степень результативности и эффективности функционирования;

- степень достоверности финансовых отчетов;
- уровень соответствия требованиям законодательных актов и установленному порядку бухгалтерского и налогового учета [65].

Организация внутреннего контроля финансовых результатов, по мнению М.Н. Шевчука, должна включать проведение мониторинга всей деятельности компания, поскольку любое действие, любая осуществленная хозяйственная операция напрямую или опосредованно воздействует на уровень конечных финансовых результатов функционирования. В связи с этим, в целях проведения полной и эффективной проверки формирования финансовых результатов недостаточно только обеспечить контроль правильности расчета итоговой прибыли (убытка), полученной организацией за исследуемый период, важно также осуществить следующие действия:

- провести анализ причины изменения финансовых результатов в сравнении с прошлыми периодами или плановыми показателями;
- провести ретроспективный и оперативный контроль в течение всех циклов деятельности, что даст возможность воздействовать на результаты хозяйствования, провести оценку эффективности действий и скорректировать существующие управленческие решения [65].

М.Н. Шевчук считает, что в целом процесс внутреннего контроля финансовых результатов должен включать состоят из трех стадий: организационной, исследовательской и итоговой.

Организационный этап внутреннего контроля должен включать в себя:

- проведение предварительного изучения специфики производственно-коммерческой деятельности;
- проведение изучения состояния бухгалтерского учета доходов, расходов и финансовых результатов;
- осуществление разработки программы внутреннего контроля финансовых результатов, определение набора методов и инструментов.

На исследовательском этапе внутреннего контроля финансовых результатов должна использоваться совокупность общенаучных, расчетно-аналитических и

документальных приемов проверки, выбранных на организационном этапе и обеспечивающих достаточную степень достоверности и правильности отображения информационных данных в первичной документации, учетных регистрах и формах отчетности.

Итоговый этап внутреннего контроля должен включать в себя результаты выявленных нарушений в первичном учете, учетных регистрах и формах отчетности, получение и оценку объяснений виновных лиц, группировку и систематизацию выявленных недостатков. Результаты внутреннего контроля должен быть отражен в соответствующем акте проверки.

В последующем результаты внутреннего контроля (проведенных контрольных процедур) должны быть обсуждены с должностными лицами предприятия, предложены мероприятия по устранению выявленных ошибок [65].

Таким образом, рассмотрев мнения различных ученых можно сделать вывод о том, что в целом исследователи отмечают высокую важность проведения внутреннего контроля финансовых результатов, а его целью – подтверждение достоверности и обоснованности отражения доходов и расходов, финансовых результатов и налога на прибыль на счетах бухгалтерского учета.

Вместе с тем, исследователи отмечают наличие проблем в проведении внутреннего контроля финансовых результатов предприятия.

К примеру, по мнению М.Н Шевчук одной из главных проблем при проведении внутреннего контроля финансовых результатов выступает отсутствие учета всей совокупности факторов и условий хозяйственной деятельности предприятий. М.Н Шевчук отмечает, что внутренний контроль финансовых результатов должен включать мониторинг всей деятельности предприятия, ведь каждое действие, каждая осуществленная хозяйственная операция прямо или косвенно влияет на конечный результат деятельности [65].

Коллектив авторов Шкаберда В.А., Сметанко А.В., Поповская А.С. отмечают, что главными проблемами внутреннего контроля данного объекта учета выступает несовершенство нормативно-законодательной базы, регулирующей вопросы учета финансовых результатов отчетного периода. При этом, по мнению

автором причиной тому является отсутствие общего знаменателя вопросов, связанных с [68]:

- однозначной трактовки понятий, затрагивающих показатели доходов, расходов и финансовых результатов, а также критериев их оценки и учета;

- формированием и последующим утверждением нормативно-правовых актов отраслевой направленности, которые предусматривали бы наличие четких критериев отнесения расходов и доходов в целях учета;

- юридическим согласованием законодательных актов в области бухгалтерского и налогового учета в части выбора момента признания доходов и расходов и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка):

- усилением ответственности аппарата управления и бухгалтерских сотрудников за недолжное исполнение функций контроля со стороны предприятия в целях обеспечения правильности отражения данных в первичной документации, учетных регистрах и отчетных формах.

Л.В. Козина отмечает необходимость изменений, новых подходов к формированию показателей, связанных с доходами, расходами, финансовыми результатами, налогооблагаемой базы по налогу на прибыль организации, которые дадут возможность обеспечения не только сопоставимости, но и соответствия информационным нуждам потребителей отчетности в целях принятия решений [37].

Также некоторые авторы в качестве проблем отмечают отсутствие распространения автоматизированных систем внутреннего контроля учетных процессов, в том числе финансовых результатов. К примеру, Иванов О.Б. И.А. Ленник, И.И. Балабанова отмечают, что в современных условиях в обеспечении эффективного функционирования системы внутреннего контроля и аудита исключительно важно значение имеет внедрение процессного подхода с использованием автоматизированных систем и информационных технологий. Авторы указывают на то, что потребность в автоматизации процессов внутреннего аудита испытывают многие компании, прежде всего, предприятия,

имеющие вертикально-интегрированную структуру, а также располагающие разветвленной территориальной сетью подразделений [31].

Таким образом, рассмотрев различные мнения ученых, существующие проблемы внутреннего контроля финансовых результатов можно обобщить следующим образом:

- проблемы совершенствования нормативно-законодательной базы, регулирующие вопросы учета финансовых результатов отчетного периода;

- проблемы совершенствования учета финансовых результатов организации посредством разработки внутренних регламентов направленных на нивелирование двойкой трактовки норм действующего законодательства, а также учитывающих всю совокупность факторов, влияющих на хозяйствующий субъект;

- проблемы регламентация методики учета финансовых результатов и их проверки в системах автоматизированного ведения учета.

Решением данных проблем могут стать следующие направления совершенствования внутреннего контроля финансовых результатов.

1. Использование автоматизированных систем внутреннего контроля финансовых результатов экспертного типа.

К примеру, как отмечает Тураев А.Н., в современных условиях большое число внутренних аудиторов применяют при проведении внутреннего контроля совокупность различных экспертных систем. Под ними понимается совокупность компьютерных программ, в которых применяется система уникальных методов программирования с целью представления информации пользователям. Они используются в целях планировании внутреннего контроля, непосредственном проведении проверки и подготовке заключений по их итогам. Также автор считает, что в ближайшем будущем можно ожидать появления современных интегрированных систем внутреннего контроля финансовых результатов на таких устройствах как мобильный телефон или планшет [61].

2. Разработка практической документации в целях обеспечения методических аспектов проверки. В этой связи рациональным направлением будет разработки

методики по различным разделам учета по единой схеме, которая может включать в себя перечень нормативной документации, альтернативные учетные решения, первичную документацию, регистры и отчетность, перечень возможных нарушений, единый вопросник или анкету, описание процедур контрольного характера [61].

3. Сближение правил бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов. К примеру, как отмечает, И.В. Сибиряткина в целях сближения бухгалтерского и налогового учета и минимизации возможных ошибок в учете финансовых результатов, важно, определить наличие различий, связанных с учетом доходов и расходов, а затем разработать способы их устранения, что даст возможность снизить уровень расчетных работ при проведении внутреннего контроля, а также увеличить степень рациональности процедур учетного характера [58].

Таким образом, в связи с этим можно сделать вывод о том, что направления дальнейшего совершенствования учета и внутреннего контроля финансовых результатов заключаются во внедрении в практику автоматизированных программ внутреннего контроля, разработке практической документации в целях обеспечения методических аспектов проверки, дальнейшем сближении правил бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов.

Выводы по разделу один

После исследования мнений различных ученых, был сделан вывод о том, что роль финансовых результатов заключается в том, что они оказывают влияние на все характеристики финансового состояния компании, уровень рыночной стоимости компании, выступают инструментом ее развития и совершенствования деятельности, позволяют своевременно погашать обязательства, являются характеристикой экономической эффективности функционирования хозяйствующих субъектов, обеспечивают стимулирование развития и совершенствования деятельности компании, обеспечивают финансирование нужд бюджетов разных уровней в качестве источника уплаченных налогов и сборов.

Кроме того, в широком смысле финансовые результаты можно назвать генератором развития компаний в современных экономических условиях. После рассмотрения авторских подходов к определению «финансовый результат в форме прибыли» был сделан вывод о том, что все они имеют определенные достоинства и недостатки. К числу выявленных недостатков можно отнести узость трактовки, отсутствие упоминание о роли прибыли для хозяйствующих субъектов, рассмотрение прибыли только в качестве результата производственных или коммерческих операций. В связи с этим, был сделан вывод о том, что понятие «финансовый результат в форме прибыли» нуждается в уточнении: финансовый результат в форме прибыли является качественным и количественным показателем, отражающим степень эффективности и результат всех видов деятельности хозяйствующих субъектов, выступает в качестве источника расширенного воспроизводства и финансирования доходов государственного бюджета в форме обязательных отчислений с нее.

После рассмотрения бухгалтерского учета финансовых результатов был сделан вывод о том, что учет доходов и расходов, связанных с обычными видами функционирования организации (в форме операций, связанных с продажей товаров, готовой продукции, оказанием работ и услуг), осуществляется с использованием счета 90 «Продажи». Организация учета прочих доходов и расходов, а также формирование финансового результата по ним осуществляется с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы». Конечные финансовые результаты (в форме чистой прибыли или чистого убытка) от функционирования предприятия в отчетном периоде состоит из результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Формирование конечных финансовых результатов от всех видов доходов и расходов организации осуществляется с использованием счета 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» подлежит отражению сумма убытка, а по кредиту – прибыли предприятия.

После рассмотрения методики внутреннего контроля финансовых результатов был сделан вывод о том, что под внутренним контролем финансовых результатов

понимается совокупность действий, осуществляемых на предприятиях в целях получения уверенности в достоверности показателей финансовой отчетности, связанных с формированием финансовых результатов и использованием прибыли.

Рассмотрев мнения различных ученых можно сделать вывод о том, что в целом исследователи отмечают высокую важность проведения внутреннего контроля финансовых результатов, а его целью – подтверждение достоверности и обоснованности отражения доходов и расходов, финансовых результатов и налога на прибыль на счетах бухгалтерского учета. Вместе с тем, исследователи отмечают наличие проблем в проведении внутреннего контроля финансовых результатов предприятия, а именно проблемы совершенствования нормативно-законодательной базы, регулирующей вопросы учета финансовых результатов отчетного периода, проблемы совершенствования учета финансовых результатов организации посредством разработки внутренних регламентов направленных на нивелирование двоякой трактовки норм действующего законодательства, а также учитывающих всю совокупность факторов, влияющих на хозяйствующий субъект, проблемы регламентация методики учета финансовых результатов и их проверки в системах автоматизированного ведения учета.

Также было выявлено, что направления дальнейшего совершенствования учета и внутреннего контроля финансовых результатов заключаются во внедрении в практику автоматизированных программ внутреннего контроля, разработке практической документации в целях обеспечения методических аспектов проверки.

2 ОЦЕНКА ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «МЕСОПОТАМИЯ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Месопотамия»

Основным видом деятельности ООО «Месопотамия» является оптовая торговля:

- пиломатериалами;
- продуктами питания;
- оборудованием.

Организационная структура управления ООО «Месопотамия» представлена на рисунке 2.1.

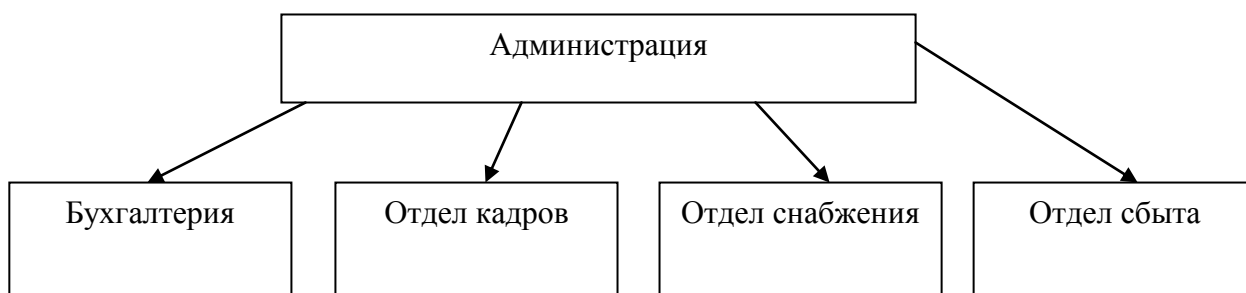


Рисунок 2.1 – Организационная структура управления предприятия ООО «Месопотамия»

В ООО «Месопотамия» сложилась линейная структура управления, для которой характерно создание структурных подразделений, каждое из которых имеет свою четко определенную, конкретную задачу и обязанности.

В условиях данной структуры каждый орган управления, а также исполнитель специализирован на выполнении отдельных видов управленческой деятельности (функций).

Сложившаяся структура управления позволяет максимально эффективно координировать деятельность сотрудников, что в свою очередь способствует повышению производительности труда на предприятии. Координация деятельности ООО «Месопотамия» в целом возложена на генерального директора.

Проведем горизонтальный и вертикальный анализ баланса предприятия ООО «Месопотамия» за 2015-2017 гг. Горизонтальный анализ баланса предприятия за 2015-2017 гг. представлен в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Горизонтальный анализ баланса ООО «Месопотамия»

Наименование	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	2017 год, тыс. руб.	Изменения 2016/2015		Изменения 2017/2016	
				тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ							
Основные средства	8 659	8 758	9 655	99	1,14	897	10,24
Доходные вложения в материальные ценности	500	520	530	20	4,00	10	1,92
Итого по разделу I	9 159	9 278	10 185	119	1,30	907	9,78
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ							
Запасы	8 350	10 569	14 882	2 219	26,57	4 313	40,81
НДС	150	163	170	13	8,67	7	4,29
Дебиторская задолженность	6 980	7 550	7 770	570	8,17	220	2,91
Денежные средства	569	1 688	1 908	1 119	196,66	220	13,03
Итого по разделу II	16 049	19 970	24 730	3 921	24,43	4 760	23,84
БАЛАНС ПО АКТИВУ	25 208	29 248	34 915	4 040	16,03	5 667	19,38
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ							
Уставный капитал	50	50	50	0	0,00	0	0,00
Добавочный капитал	356	356	356	0	0,00	0	0,00
Нераспределенная прибыль отчетного года	13 522	14 063	15 854	541	4,00	1 791	12,74
Итого по разделу III	13 928	14 469	16 260	541	3,88	1 791	12,38
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
Заемные средства	2 000	2 000	2 000	0	0,00	0	0,00
Итого по разделу IV	2 000	2 000	2 000	0	0,00	0	0,00
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
Займы и кредиты	4 000	4 000	4 000	0	0,00	0	0,00
Кредиторская задолженность	5 280	8 779	12 655	3 499	66,27	3 876	44,15
Итого по разделу V	9 280	12 779	16 655	3 499	37,70	3 876	30,33
БАЛАНС ПО ПАССИВУ	25 208	29 248	34 915	4 040	16,03	5 667	19,38

Валюта баланса растет в течение всего исследуемого периода с 2015 г. по 2017 г. Так, в 2015 г. валюта баланса составила 25 208 тыс. руб., в 2017 г. – 34 915 тыс. руб.

Увеличение валюты баланса является положительным моментом, поскольку это обеспечивает развитие реальных активов предприятия, позволяет наращивать объемы хозяйственной деятельности и активизировать деятельность предприятия в целом. Внеоборотные активы в 2016 г. по сравнению с 2015 г. увеличились на 1,3%, а в 2017 г. на 9,78%. Прирост суммы оборотных активов в 2016 г. составил 24,43%, а в 2017 г. – 23,84%. Такая динамика свидетельствует об увеличении объемов производства компании.

В части источников финансирования деятельности предприятия значительный рост к концу 2017 г. произошел в части краткосрочных обязательств, что может служить одним из индикаторов ухудшения платежеспособности предприятия.

Вертикальный анализ баланса предприятия за 2015-2017 гг. представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Вертикальный анализ баланса ООО «Месопотамия», %

Наименование	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение	
				2016 / 2015	2017 / 2016
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Основные средства	34,35	29,94	27,65	-4,41	-2,29
Доходные вложения в материальные ценности	1,98	1,78	1,52	-0,21	-0,26
Итого по разделу I	36,33	31,72	29,17	-4,61	-2,55
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Запасы	33,12	36,14	42,62	3,01	6,49
НДС	0,60	0,56	0,49	-0,04	-0,07
Дебиторская задолженность	27,69	25,81	22,25	-1,88	-3,56
Денежные средства	2,26	5,77	5,46	3,51	-0,31
Итого по разделу II	63,67	68,28	70,83	4,61	2,55
БАЛАНС ПО АКТИВУ	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
Уставный капитал	0,20	0,17	0,14	-0,03	-0,03
Добавочный капитал	1,41	1,22	1,02	-0,20	-0,20
Нераспределенная прибыль отчетного года	53,64	48,08	45,41	-5,56	-2,67
Итого по разделу III	55,25	49,47	46,57	-5,78	-2,90
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Заемные средства	7,93	6,84	5,73	-1,10	-1,11
Итого по разделу IV	7,93	6,84	5,73	-1,10	-1,11
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ПАССИВЫ					

Наименование	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение	
				2016 / 2015	2017 / 2016
Займы и кредиты	15,87	13,68	11,46	-2,19	-2,22
Кредиторская задолженность	20,95	30,02	36,25	9,07	6,23
Итого по разделу V	36,81	43,69	47,70	6,88	4,01
БАЛАНС ПО ПАССИВУ	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Соотношение внеоборотных и оборотных активов можно охарактеризовать в качестве оптимального. Внеоборотные активы в 2015 г. занимали 36,33%, а оборотные активы – 63,67%, в 2017 г. – 29,17% и 70,83% соответственно.

В составе оборотных актов ООО «Месопотамия» наибольшую долю занимали запасы, которые имели тенденцию к увеличению, в 2015 г. они составили 33,12%, в 2017 г. – 42,662%, дебиторская задолженность, которая при сократилась и составила в 2015 г. 27,69%, а в 2017 г. – 22,25%. В составе пассивов удельный вес капитала и резервов в 2015 г. составил 55,25%, в 2017 г. – 46,57%. Заемный капитал был представлен пассивами в форме долгосрочных и краткосрочных кредитов, кредиторской задолженности. Наличие в структуре банковских кредитов может говорить о некоторой степени зависимости компании от внешних источников финансирования. В структуре краткосрочных обязательствах при этом наибольший удельный вес приходился на кредиторскую задолженность, имеющую высокие темпы роста. Данный вид обязательств можно охарактеризовать в качестве более дешевого источника привлечения капитала в сравнении с банковскими заимствованиями. В связи с этим, высокий удельный вес кредиторской задолженности можно назвать положительным моментом для предприятия, поскольку оно не несет высокий уровень расходов, связанных с обслуживанием банковских заимствований. Таким образом, анализ имущественного положения ООО «Месопотамия» показал, что структуру активов можно назвать удовлетворительной. В структуре пассивов собственный капитал занимает недостаточный удельный вес, что может говорить о высокой зависимости предприятия от внешних источников финансирования.

Проведем оценку финансовой устойчивости ООО «Месопотамия» за 2015-2017 гг. Расчеты представим в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Оценка финансовой устойчивости ООО «Месопотамия»

Наименование	Норматив	2015 год	2016 год	2017 год	Индекс роста	
					2016 / 2015	2017 / 2016
Доля собственного капитала предприятия (коэффициент автономии)	0,5-0,6	0,55	0,49	0,46	0,891	0,939
Уровень перманентного капитала	0,6-07	0,63	0,56	0,52	0,889	0,929
Коэффициент текущей задолженности	0,3-0,4	0,37	0,44	0,48	1,189	1,091
Коэффициент финансовой напряженности (финансовый риск)	Менее 1	0,81	1,02	1,14	1,259	1,118
Коэффициент финансовой зависимости («финансовый рычаг предприятия»)	Менее 2	1,81	2,02	2,14	1,116	1,059
Коэффициент финансовой нагрузки («плечо финансового рычага»)	Менее 1	0,43	0,41	0,36	0,953	0,878

Коэффициент автономии (коэффициент финансирования) дает характеристику доле капитала и резервов в совокупном объеме пассивов предприятия. Оптимальное минимальное значение данного коэффициента находится на уровне 50%.

На предприятии собственный капитал в 2015 г. занимал 53%, в 2017 г. – 46% в пассивах организации, что соответствует нормативу. К концу анализируемого периода можно отметить появление тенденции к снижению доли капитала и резервов в совокупных пассивах, что говорит о сокращении финансовой независимости фирмы, а также о росте риска появлений финансовых трудностей в перспективе. Это является негативным моментом, поскольку собственный капитал выступает в качестве лучшего источника финансирования.

Уровень перманентного капитала выступает характеристикой доли собственного капитала и долгосрочных обязательств в совокупном объеме пассивов фирмы. На предприятии в общем объеме пассивов перманентный капитал в 2015 г. занимал 63%, в 2017 г. – 52% пассивов.

В динамике уровень перманентного капитала имеет тенденцию к снижению, что можно охарактеризовать в качестве негативной тенденции, так как при этом может происходить снижение финансовой устойчивости предприятия и рост его зависимость от внешних заимствований.

Коэффициент финансовой напряженности (финансовый риск) характеризует уровень заемного капитала в общей сумме пассивов. За период с 2015 г. по 2017 г. вырос с 0,81 до 1,14, это говорит о росте удельного веса платных пассивов в общей сумме источников финансирования капитала.

Коэффициент финансовой зависимости является величиной, определяющей относительный удельный вес заемного капитала в общей сумме пассивов. Увеличение данного показателя составило 0,33, что также говорит о росте зависимости предприятия от внешних источников финансирования.

Коэффициент финансовой нагрузки на один рубль собственного капитала показал, что в 2015 году у предприятия уровень долговых обязательств составлял 43%, и 36% в 2017 г. от суммы капитала и резервов. Все это свидетельствует о низкой степени финансовой устойчивости предприятия.

Определим тип финансовой устойчивости предприятия ООО «Месопотамия» за период с 2015 г. по 2017 г.

Результаты расчетов типа устойчивости ООО «Месопотамия» представим в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Определение типа финансовой устойчивости, тыс. руб.

Наименование	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение	
				2016 / 2015	2017 / 2016
Капитал и резервы (СК)	13 928	14 469	16 260	541	1 791
Внеоборотные активы (ВНЕ)	9 159	9 278	10 185	119	907
Наличие собственных оборотных средств (СОС)	4 769	5 191	6 075	422	884
Долгосрочные обязательства (ДО)	2 000	2 000	2 000	0	0
Наличие собственных и долгосрочных средств (СДОС)	6 769	7 191	8 075	422	884
Краткосрочные кредиты и займы (КК)	4 000	4 000	4 000	0	0
Общая величина основных источников формирования запасов (ОИ)	10 769	11 191	12 075	422	884
Запасы (З)	8 350	10 569	14 882	2 219	4 313

Наименование	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение	
				2016 / 2015	2017 / 2016
Обеспеченность запасов собственными источниками (З-СОС)	-3 581	-5 378	-8 807	-1 797	-3 429
Обеспеченность запасов собственными и долгосрочными заемными средствами (З – СДОС)	-1 581	-3 378	-6 807	-1 797	-3 429
Обеспеченность запасов общими источниками (З – ОИ)	2 419	622	-2 807	-1 797	-3 429

Критерии для определения типов финансовой устойчивости предприятия представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Критерии для определения типов финансовой устойчивости

Показатель	Абсолютная финансовая устойчивость	Нормальная устойчивость предприятия	Неустойчивое финансовое состояние предприятия	Кризисное финансовое состояние предприятия
Критерий	$Z < СОС$	$Z = СОС + ДО$	$Z = СОС + ДО + КК$	$Z > СОС + ЗС$

Определим тип финансовой устойчивости предприятия.

За 2015 год: $Z \leq СОК + ДО + КО = 8350 \leq 4769 + 2000 + 4000$ тыс. руб. – критическая финансовая устойчивость.

За 2016 год: $Z \leq СОК + ДО + КО = 10569 \leq 5191 + 2000 + 4000$ тыс. руб. – критическая финансовая устойчивость.

За 2017 год: $Z \geq СОК + ДО + КО = 14882 \leq 6075 + 2000 + 4000$ тыс. руб. кризисная финансовая устойчивость.

За период с 2015 г. по 2017 г. предприятие находится в кризисном состоянии, так как предприятие не может обеспечить запасы ни собственными оборотными средствами, ни заемными (долгосрочными и краткосрочными кредитами).

Таким образом, анализ финансовой устойчивости показал, что предприятие находится в кризисном состоянии, имеет высокую степень зависимости от внешних источников финансирования.

Проведем оценку ликвидности и платежеспособности ООО «Месопотамия».

Оценку ликвидности актива баланса ООО «Месопотамия» проведем в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Оценка ликвидности актива баланса ООО «Месопотамия»

Группа	2015 год		2016 год		2017 год	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
A1	569	2,25	1 688	5,77	1 908	5,46
A2	6 980	27,68	7 550	25,81	7 770	22,25
A3	8 500	33,72	10 732	36,69	15 052	43,11
A4	9 159	36,35	9 278	31,73	10 185	29,18
БАЛАНС	25 208	100,0	29 248	100,0	34 915	100,0

Оценка ликвидности пассива баланса за 2015-2017 гг. представлена в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Оценка ликвидности пассива баланса ООО «Месопотамия»

Группа	2015 год		2016 год		2017 год	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	тыс. руб.	%	тыс. руб.
П1	5 280	20,94	8 779	30,02	12 655	36,24
П2	4 000	15,86	4 000	13,67	4 000	11,45
П3	2 000	7,93	2 000	6,83	2 000	5,72
П4	13 928	55,27	14 469	49,48	16 260	46,59
БАЛАНС	25 208	100,0	29 248	100,0	34 915	100,0

Сопоставление сумм наиболее ликвидных активов и быстро реализуемых активов с суммой наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов характеризуется степенью текущей ликвидности, т.е. наличия платежеспособности или неплатежеспособности предприятия в ближайшее время ($A1 \geq П1$). В ООО «Месопотамия» это соотношение не выполняется. Это говорит о том, что предприятие испытывает трудности при погашении своих наиболее срочных долгов.

Сопоставление сумм быстро реализуемых активов с суммами краткосрочных пассивов характеризует возможность оплаты текущих долгов в сроки от трех месяцев до года ($A2 \geq П2$). Это соотношение на предприятии выполняется, т.е. оно обладает достаточным количеством быстрореализуемых активов, для того, чтобы оплатить свои срочные долги в форме кредитов и займов.

Сопоставление сумм медленно реализуемых активов с суммами долгосрочных обязательств характеризует уровень перспективной ликвидности, т.е. делает прогноз об уровне перспективной платежеспособности предприятия ($A3 \geq П3$).

На предприятии это соотношение выполняется, т.е. предприятие может полностью оплатить сумму своих долгосрочных обязательств за счет медленно реализуемых активов.

Последнее неравенство характеризует наличие или отсутствие у предприятия достаточного уровня собственного оборотного капитала ($A4 \leq П4$). Это соотношение на предприятии не выполняется.

Платежный излишек (+), недостаток (-) определяется в качестве разницы между активами и пассивами соответствующей групп показателей, ранжированных по степени ликвидности и срочности погашения. Оценка этого показателя говорит о том, что баланс предприятия нельзя признать абсолютно ликвидным, поскольку не выполняется первое и четвертое критериальное соотношение.

Анализ платежеспособности предприятия ООО «Месопотамия» представлен в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Анализ платежеспособности предприятия ООО «Месопотамия»

Наименование	Нормативное значение	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение	
					2016 / 2015	2017 / 2016
Коэффициент текущей ликвидности	Более 2	1,72	1,56	1,48	-0,16	-0,08
Коэффициент критической ликвидности	Более 1	0,82	0,73	0,59	-0,09	-0,14
Коэффициент абсолютной ликвидности	Более 0,2	0,06	0,13	0,11	0,07	-0,02

Коэффициент текущей ликвидности за 2015-2017 гг. находится ниже рекомендуемых значений, а также имеется тенденция к его снижению, что показывает тенденцию к сокращению общей обеспеченности предприятия ООО «Месопотамия» оборотными средствами для ведения текущей деятельности и оплаты краткосрочных долгов.

Коэффициент критической ликвидности дает возможность лучше оценить степень платежеспособности, так как включает при расчете наиболее ликвидную часть активов. Данные коэффициента критической ликвидности предприятия ООО «Месопотамия» находятся ниже нормативов. Данное обстоятельство свидетельствует о проблемах в области обеспечения платежеспособности предприятия.

Коэффициент абсолютной ликвидности также находится ниже рекомендуемых значений, это означает, что предприятие все-таки не в состоянии досрочно погасит свои краткосрочные обязательства в данный момент времени.

Таким образом, анализ ликвидности и платежеспособности показал, что предприятие ООО «Месопотамия» имеет определенные проблемы с платежеспособностью, однако все еще может погасить свои наиболее срочные обязательства, не смотря на то, что испытываемый дефицит ресурсов продолжает расти.

Проведем анализ деловой активности ООО «Месопотамия» в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Оценка деловой активности ООО «Месопотамия», обороты / год

Наименование	2015 год	2016 год	2017 год	Индекс роста	
				2016 / 2015	2017 / 2016
Коэффициент оборачиваемости капитала	2,98	2,18	1,86	0,732	0,853
Коэффициент оборачиваемости основного капитала	8,22	6,88	6,39	0,837	0,929
Коэффициент оборачиваемости текущих активов	4,68	3,19	2,63	0,682	0,824
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	5,40	4,41	4,01	0,817	0,909

Коэффициент оборачиваемости капитала характеризует количество оборотов совокупного капитала фирмы в течение года и показывает какой размер выручки от продаж принесет каждый вложенный рубль совокупного капитала в течение года. На предприятии ООО «Месопотамия» капитал в 2015 г. оборачивался 2,98 раза, в 2016 г. – 2,18 раза, в 2017 г. – 1,86. В динамике наблюдается снижение

оборотов капитала фирмы. Это негативный момент, т.к. снижается эффективность использования капитала.

Коэффициент оборачиваемости основного капитала (фондоотдача) характеризует, количества оборотов основных фондов в течение года и показывает какой размер выручки от продаж принесет каждый вложенный рубль основных средств в течение года. На исследуемом предприятии основной капитал в 2015 г. оборачивался 8,22 раза, в 2016 г. – 6,88 раз, в 2017 г. – 6,39 раз. В динамике наблюдается снижение оборачиваемости основного капитала.

Коэффициент оборачиваемости текущих активов показывает количество оборотов текущих активов в течение года или какой размер выручки от продаж принесет каждый вложенный рубль оборотных средств в течение года. На предприятии ООО «Месопотамия» оборотный капитал оборачивался в 2015 г. – 4,68 раза, в 2016 г. – 3,19 раза, в 2017 г. – 2,63, это является негативным моментом в деятельности предприятия, поскольку каждый рубль оборотного капитала генерирует в 2017 г. по сравнению с 2015 г. меньше выручки от продаж и эффективность использования капитала снижается.

На исследуемом предприятии собственный капитал обернулся в 2015 г. 5,40 раза, в 2016 г. – 4,41 раза, в 2017 г. – 4,01 раза.

Таким образом, оценка деловой активности ООО «Месопотамия» показала отрицательную динамику, которая говорит о том, что размер доходов, генерируемый имуществом и источниками финансирования деятельности предприятия, сократился.

Оценку рентабельности деятельности ООО «Месопотамия» представим в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Оценка рентабельности производственно-хозяйственной деятельности ООО «Месопотамия», %

Наименование	2015 год	2016 год	2017 год	Индекс роста	
				2016 / 2015	2017 / 2016
Рентабельность издержек	22,17	29,57	29,93	1,334	1,012
Рентабельность оборота	18,15	22,82	23,04	1,257	1,010
Норма прибыли	17,96	22,01	24,34	1,226	1,106

Рентабельность издержек ООО «Месопотамия» в 2015 г. составила 22,17%, в 2016 г. выросла до 29,57%, в 2017 г. – до 29,93%. Это говорит о том, что размер прибыли с каждого рубля реализованной продукции предприятия вырос, что является положительной тенденцией. Индекс роста рентабельности оборота в 2016 г. по сравнению с 2015 г. составил 1,257, в 2017 г. по сравнению с 2016 г. – 1,010. Это говорит о росте доли прибыли в общем объеме реализованной продукции.

Норма прибыли деятельности ООО «Месопотамия» в 2015 г. составила 17,96%, в 2016 г. выросла до 22,01%, в 2017 г. – до 24,34%. То есть размер средств, который остается у предприятия после осуществления расходов на производство и реализацию продукции, выплаты процентов по кредитам и уплаты налогов вырос.

В целом при оценке рентабельности было выявлено увеличение коэффициентов, которое произошло вследствие опережающих темпов роста к концу периода показателей выручки от продаж над себестоимостью продукции.

Таким образом, основным видом деятельности ООО «Месопотамия» является оптовая торговля: пиломатериалами; продуктами питания; оборудованием. Анализ имущественного положения ООО «Месопотамия» показал, что структуру активов можно назвать удовлетворительной. В структуре пассивов собственный капитал занимает недостаточный удельный вес, что может говорить о высокой зависимости предприятия от внешних источников финансирования. Анализ финансовой устойчивости показал, что предприятие находится в кризисном состоянии, имеет высокую степень зависимости от внешних источников финансирования. Анализ ликвидности и платежеспособности показал, что предприятие ООО «Месопотамия» имеет определенные проблемы с платежеспособностью, однако все еще может погасить свои наиболее срочные обязательства, не смотря на то, что испытываемый дефицит ресурсов продолжает расти. Оценка деловой активности ООО «Месопотамия» показала отрицательную динамику, которая говорит о том, что размер доходов, генерируемый имуществом и источниками финансирования деятельности предприятия, сократился. При

оценке рентабельности было выявлено увеличение коэффициентов, которое произошло вследствие опережающих темпов роста к концу периода показателей выручки от продаж над себестоимостью продукции.

2.2 Практика учета формирования финансовых результатов

ООО «Месопотамия»

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Месопотамия» в 2017 г. ведется на основании Федерального закона от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н.

Отражение фактов хозяйственной деятельности в ООО «Месопотамия» производится с использованием принципа временной определенности.

В основе данного принципе лежит утверждение, что факты хозяйственной деятельности, совершенные предприятием должны быть отнесены к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Бухгалтерский учет в 2017 году на предприятии ведется по рабочему плану счетов, который был сформирован на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденного Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года № 94н.

Бухгалтерский учет в ООО «Месопотамия» осуществляется отдельным подразделением – бухгалтерией, которым руководит главный бухгалтер.

В структуру бухгалтерии ООО «Месопотамия» входят:

- главный бухгалтер;
- заместитель главного бухгалтера;
- бухгалтер расчетной группы;

– экономист.

Основные положения учетной политики ООО «Месопотамия» в части учета финансовых результатов представлены в таблице 2.11.

Таблица 2.11 – Основные положения учетной политики ООО «Месопотамия» в части учета финансовых результатов

Наименование показателя	Метод, выбранный в учетной политике ООО «Месопотамия»
Рабочий план счетов	Разработан на основании типового плана счета согласно Инструкции 94н
Формы первичных учетных документов	Унифицированные документы и разработанные самостоятельно
Формы бухгалтерской отчетности	Согласно приказу Минфина №66н
Образцы форм бухгалтерской отчетности	Согласно приказу Минфина №66н
Форма ведения бухгалтерского учета	Автоматизированная, с использованием программы 1С Бухгалтерия
Учет расчетов по налогу на прибыль по ПБУ 18/02	Не применяется
Метод оценки реализованных товаров	По себестоимости каждой единицы
Метод признания доходов	Метод начисления

ООО «Месопотамия» относится к малым предприятия в соответствии с положениями Федерального закона от 27 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Применяемая система налогообложения – общая (ОСНО). Предприятие является плательщиком налога на добавленную стоимость. В целях налогового учета доходов и расходов используется метод начисления.

Используемый метод ведения учета – упрощенный.

Оформление регистров бухгалтерского учета в размере синтетических и аналитических счетов производится автоматизированным способом в программе 1С «Бухгалтерия 8.2».

Их распечатка на бумажные носители информации производится позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Рассмотрим рабочий план счетов ООО «Месопотамия» в части учета финансовых результатов в таблице 2.12.

Таблица 2.12 – Рабочий план счетов ООО «Месопотамия» в части учета финансовых результатов

Синтетический счет	Аналитический счет
90 «Продажи»	
	1 «Выручка»
	2 «Себестоимость»
	3 «НДС»
	9 «Прибыль / убыток от продаж»
91 «Прочие доходы и расходы»	
	1 «Прочие доходы»
	2 «Прочие расходы»
	3 «НДС»
	9 «Прибыль / убыток от прочей деятельности»
99 «Прибыли и убытки»	-
84 «Нераспределенная прибыль»	-

Рабочий план счетов в ООО «Месопотамия» формируется на основании типового плана счетов.

Предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета.

Как мы видим, к основным счетам учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» относится счет 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль». Счета 90 и 99 не имеют субконто с делением по видам деятельности.

Первичные документы по учету реализации товаров, используемые в ООО «Месопотамия» представлены в таблице 2.13.

Таблица 2.13 – Первичные документы по учету продажи товаров, используемые в ООО «Месопотамия»

Наименование	Форма документа	Вывод
Товарная накладная	ТОРГ-12	Применяется для учета отгрузки готовой продукции.
Счет-фактура	Прил. №1 к постановлению от 26.12.2011 г. № 1137	Удостоверяет фактическую отгрузку готовой продукции и ее стоимость.
Счет-фактура на аванс	Прил. №1 к постановлению от 26.12.2011 г. № 1137	Удостоверяет фактическую отгрузку готовой продукции и ее стоимость.

Реализация товаров конечным потребителям в ООО «Месопотамия» оформляется товарными-накладными и счетами-фактурами.

Для оформления остальных операций используется бухгалтерская справка. Она представляет собой вид внутренней документации, предназначенной в целях исправления ошибок в учете, отражения конкретной операции, которая не имеет определенной унифицированной формы первичной документации, для корректировки данных бухгалтерского учета или ведения отдельного от финансового налогового учета.

ООО «Месопотамия» по мере признания в бухгалтерском учете выручки осуществляет отражение сумм расчетной документации по отгрузке покупателям товаров по кредиту счета 90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно в дебет счета 90, субсчет «Себестоимость продаж» списывается себестоимость отгруженных товаров с кредита счета 41.

Сюда же списываются коммерческие расходы, относящиеся к реализованной продукции (со счета 44).

Кроме того, в дебет счета 90, субсчета «НДС» относятся подлежащие оплате покупателем суммы НДС в корреспонденции с кредитом счета 68, соответствующие субсчета по учету налогов.

Таким образом, на счете 90 накопительно в течение отчетного периода выявляется как выручка (по кредиту субсчета «Выручка»), так и себестоимость продаж (по дебету субсчета «Себестоимость продаж»), а также суммы начисляемых налогов (по дебету субсчета, например, НДС, акцизы).

Ежемесячно совокупные дебетовые обороты субсчетов 90.2, 90.3, сопоставляются с кредитовым оборотом субсчета 90.1, чем определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц.

Данный финансовый результат ежемесячно заключительными оборотами отражается по субсчету 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, счет 90 «Продажи» обеспечивает формирование финансового результата от продаж товаров и услуг ООО «Месопотамия», а активный синтетический счет 62 обеспечивает обобщение информационных данных о расчетах с покупателями и заказчиками.

Финансовый результат ООО «Месопотамия» определяется по счету 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету – расходы и убытки.

Сравнением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяется конечный финансовый результат за отчетный период.

Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывается.

Заключительной записью декабря сумма чистой прибыли списывается в дебет счета 99 и в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Сумма убытка списывается с кредита счета 99 в дебет счета 84. Финансовые результаты ООО «Месопотамия» подлежат обложению налогом на прибыль организаций.

В целом можно сказать, с организационной и методической точки зрения организация бухгалтерского учета в ООО «Месопотамия» соответствует требованиям законодательства.

Таким образом, бухгалтерский учет на предприятии ООО «Месопотамия» в 2017 г. ведется на основании Федерального закона от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н. Отражение фактов хозяйственной деятельности в ООО «Месопотамия» производится с использованием принципа временной определенности. Бухгалтерский учет в ООО «Месопотамия»

осуществляется отдельным подразделением – бухгалтерией, которым руководит главный бухгалтер. Применяемая система налогообложения – общая (ОСНО). Предприятие является плательщиком налога на добавленную стоимость. В целях налогового учета доходов и расходов используется метод начисления. Используемый метод ведения учета – упрощенный. Рабочий план счетов в ООО «Месопотамия» формируется на основании типового плана счетов. К основным счетам учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» относится счет 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль». Счета 90 и 99 имеют субконто с делением по видам деятельности. В целом можно сказать, с организационной и методической точки зрения организация бухгалтерского учета в ООО «Месопотамия» соответствует требованиям законодательства. К недостаткам организации учета финансовых результатов можно отнести то, что предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета, что существенно снижает аналитические возможности учета.

2.3 Оценка текущего состояния внутреннего контроля формирования финансовых результатов в ООО «Месопотамия»

Проведем оценку текущего состояния внутреннего контроля финансовых результатов в ООО «Месопотамия».

Рабочий документ для оценки внутреннего контроля расчетов по формированию финансовых результатов в ООО «Месопотамия» представлен в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Рабочий документ для оценки внутреннего контроля финансовых результатов

Содержание вопроса	Ответ	Процедуры	Вывод
Обоснование цен и сроков продажи продукции по договорам.	Составляются плановые калькуляции	Проверка документов	Контроль удовлетворительный

Содержание вопроса	Ответ	Процедуры	Вывод
Сопоставление количества отгруженной продукции с данными счетов-фактур.	Ежемесячно	Документальный контроль	Контроль удовлетворительный
Соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации.	В конце года	Проверить инвентаризационные описи	Необходимо проверить отражения инвентаризации
Контроль главным бухгалтером формирования себестоимости проданной продукции.	Ежеквартально	Проверка документов	Выборочно проверить арифметические расчеты
Проверить инвентаризации расчетов с дебиторами.	Не проводится	Опрос	Проверить выборочно
Соблюдается ли нумерация выданных счетов-фактур.	Соблюдается	Проверка документации	Проверить последовательность выборочно
Датирование счетов-фактур на продажу днем отгрузки.	Нет ответа	Проверка документации	Проверить документацию выборочно
Проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета по счету 90 «Продажи»	Проводится	Проверка документации	Контроль удовлетворительный
Проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета по счету 91 «Прочие доходы и расходы»	Проводится	Проверка документации	Контроль удовлетворительный
Проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета по счету 99 «Прибыли и убытки»	Проводится	Проверка документации	Контроль удовлетворительный

Общее знакомство с системой внутреннего контроля организации на основании данных выписки из приказа об учетной политике ООО «Месопотамия», свидетельствует о том, что на рассматриваемом предприятии служба внутреннего контроля отсутствует. Контрольные функции за бухгалтерской службой в методической части осуществляет главный бухгалтер, а в организационной – директор. Контрольные функции над главным бухгалтером осуществляет генеральный директор предприятия ООО «Месопотамия».

Примерный план проверки системы внутреннего контроля и учета финансовых результатов представлен в таблице 2.15.

Таблица 2.15 – План проверки системы внутреннего контроля и учета формирования финансовых результатов ООО «Месопотамия»

№ п/п	Наименование раздела
1	Ознакомительный этап
2	Расчет уровня существенности и риска средств внутреннего контроля
3	Проверка формирование выручки от обычных видов деятельности
4	Проверка формирования себестоимости продукции
5	Проверка формирования доходов по прочим операциям
6	Проверка формирования расходов по прочим операциям
7	Проверка формирования налогооблагаемой прибыли
8	Проверка формирования чистой прибыли
9	Проверка формирования направления использования чистой прибыли

Программа проверки финансовых результатов ООО «Месопотамия» представлена в таблице 2.16.

Таблица 2.16 – Программа проверки формирования финансовых результатов

Раздел плана	Раздел программы
Ознакомительный этап	Сбор информации о субъекте
Расчет уровня риска средств внутреннего контроля	Расчет уровня существенности и риска средств внутреннего контроля
Проверка формирование выручки от обычных видов деятельности	Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета по счету 90 «Продажи»
	Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными бухгалтерской отчетности по счету 90 «Продажи»
Проверка формирования себестоимости продукции	Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета по счету 90 «Продажи»
	Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными бухгалтерской отчетности по счету 90 «Продажи»
Проверка формирования доходов по прочим операциям	Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета по счету 91 «Прочие доходы и расходы»
	Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными отчетности по счету 91 «Прочие доходы и расходы»
Проверка формирования расходов по прочим операциям	Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета по счету 91 «Прочие доходы и расходы»
	Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными бухгалтерской отчетности по счету 91 «Прочие доходы и расходы»
Проверка формирования налогооблагаемой прибыли	Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета по счету 99 «Прибыли и убытки»
	Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными бухгалтерской отчетности по счету 99 «Прибыли и убытки»

Раздел плана	Раздел программы
Проверка формирования и использования чистой прибыли	Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета по счету 84 «Прибыли и убытки»
	Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными бухгалтерской отчетности по счету 84 «Прибыли и убытки»

Таким образом, целью проверки финансовых результатов является выражение мнения о достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков организации, законности распределения и использования прибыли, остающейся в ее распоряжении после налогообложения.

Проведем оценку положений учетной политики в отношении учета финансовых результатов на предмет соответствия требованиям законодательства в таблице 2.17.

Таблица 2.17 – Оценка положений учетной политики в отношении учета финансовых результатов на предмет соответствия требованиям законодательства

Наименование показателя	Отражено в учетной политике	Соответствие требованиям законодательства
Рабочий план счетов	Приложение к приказу	Соответствует требованиям
Формы первичных учетных документов	Унифицированные документы и разработанные самостоятельно	Соответствует требованиям
Формы бухгалтерской отчетности	Совпадают с рекомендованными	Соответствует требованиям
Образцы форм бухгалтерской отчетности	В соответствии с утвержденными образцами форм	Соответствует требованиям
Способ представления бухгалтерской отчетности и способ ее заполнения	Автоматизированный, с использованием программы 1С	Соответствует требованиям
Методика ведения учета расчетов по налогу на прибыль	По видам возникающих разниц в целом за отчетный период	Соответствует требованиям
Метод оценки реализованных товаров	По себестоимости каждой единицы	Соответствует требованиям
Способ начисления и распределения доходов по заемным средствам	В составе прочих доходов на счете 91	Соответствует требованиям
Порядок признания выручки	Выручка признается по завершению выполнения всей работы (оказания услуг)	Соответствует требованиям
Метод признания доходов	Метод начисления	Соответствует требованиям

Положения учетной политики в отношении учета финансовых результатов соответствуют требованиям законодательства. Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Месопотамия» ведется с использованием бухгалтерской компьютерной программы 1С Бухгалтерия 8.2 на всех участках учета.

Составим бухгалтерские записи по отражению выручки от продаж в таблице 2.18.

Таблица 2.18 – Корреспонденция счетов по отражению выручки от продаж

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Соответствие типовой корреспонденции счетов согласно Плану счетов и Инструкции по его применению №94н
Отражена выручка от продажи	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90-1 «Выручка»	1 890	Соответствует
Отгружены покупателям товары по фактической себестоимости	90-2 «Себестоимость продаж»	41 «Товары»	1 560	Соответствует
Начислен НДС по проданным товарам	90-3 «Налог на добавленную стоимость»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	288	Соответствует
Отражен финансовый результат от реализации	90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»	99 «Прибыли и убытки»	42	Соответствует

Цифровые данные по счету 90 «Продажи» показывают, что от продажи товаров получена прибыль 42 тыс. руб., которая в бухгалтерском учете отражается записью:

Дебет счета 90 «Продажи» – Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» – 42 тыс. руб. В результате этой записи оборот по дебету и кредиту счета 90 «Продажи» составил 1890 тыс. руб.

Проведем оценку видов и способов обработки первичной документации, применяемой для учета финансовых результатов.

Результаты представим в таблице 2.19.

Таблица 2.19 – Оценка видов и способов обработки первичной документации, применяемой для учета финансовых результатов

Вид первичного документа	Форма документа	Способ обработки	Соответствие требованиям законодательства
Товарная накладная	ТОРГ-12	Автоматизированный, с использованием программы 1С	Соответствует требованиям законодательства
Счет-фактура	Форма, утверждена постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137	Автоматизированный, с использованием программы 1С	Соответствует требованиям законодательства
Счет-фактура на аванс	Форма, утверждена постановлением Правительства РФ № 1137	Автоматизированный, с использованием программы 1С	Соответствует требованиям законодательства
Акт об оказанных услугах	Разработана организацией самостоятельно, указана в приложениях к учетной политике	Автоматизированный, с использованием программы 1С	Соответствует требованиям законодательства
Бухгалтерская справка	Разработана организацией самостоятельно, указана в приложениях к учетной политике	Автоматизированный, с использованием программы 1С	Соответствует требованиям законодательства

Таким образом, виды и способы обработки первичной документации, применяемой для учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» соответствуют требованиям законодательства.

Рассмотрим порядок учета прочих доходов и расходов в организации ООО «Месопотамия» в таблице 2.20.

Таблица 2.20 – Отражение в учете операций по учету прочих доходов и расходов ООО «Месопотамия» за ноябрь 2017 г.

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Соответствие требованиям законодательства
Начислена арендная плата за сданное в аренду основное средство	76	91.1	20 000	Соответствует
Начислена амортизация по сданному в аренду основному средству	91.2	02	1 000	Соответствует
Реализованы излишки материалов	62	91.1	2 360	Соответствует
Начислен НДС 18%	91.2	68	3 60	Соответствует
Списана учетная стоимость реализованных материалов	91.2	10	1 500	Соответствует

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Соответствие требованиям законодательства
Начислены штрафы, пени, неустойки к получению за нарушение условий договора	60	91.1	5 000	Соответствует
Начислены к уплате штрафу, пени, неустойки за нарушение договора	91.2	62	6000	Соответствует
Выявлен финансовый результат от прочих доходов и расходов	91.9	99	18 500	Соответствует

Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» закрывается ежемесячно с перенесением оборотов на счет 99 «Прибыли и убытки» и на конец месяца сальдо не имеет. Субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы», подлежат закрытию только в конце года путем перенесения оборотов на субсчет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

По окончании отчетного года субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» и 90-9 «Прибыль (убыток)» закрываются записями на счет 99 «Прибыли и убытки». Кроме того, по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражают начисленные платежи налога на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Таким образом, конечный финансовый результат деятельности организации ООО «Месопотамия» формируется на счете 99 «Прибыли и убытки» в результате отражения на этом счете прибыли (убытка) от продаж, прибыли (убытка) от прочих операций (сальдо прочих доходов и расходов), чрезвычайных доходов и расходов, начисленных платежей по налогу на прибыль и причитающихся налоговых санкций. Конечный финансовый результат на этом счете формируется накопительно с начала отчетного года. По окончании отчетного года заключительной записью декабря счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. Закрытие этого счета производится записями: Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – на сумму чистой

прибыли отчетного года; Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит 99 «Прибыли и убытки» – на сумму убытка.

Проведем оценку корректности расчетов по налогообложению прибыли в таблице 2.21.

Таблица 2.21 – Оценка корректности расчетов по налогообложению прибыли за 2017 г.

Вид показателя	Методика расчета	Отражено в учетных регистрах, тыс. руб.	Отражено в бухгалтерской отчетности, тыс. руб.	Вывод
Выручка-нетто	Оборот по кредиту счета 90 за минусом НДС	65 128	65 128	Расхождений нет
Себестоимость	Оборот по дебету счета 90.2	49 922	49 922	200 тыс. руб.
Прибыль от продаж	Сальдо по счету 90.9	15 006	15 006	200 тыс. руб.
Проценты к получению	Оборот по кредиту счета 91.1 субконто «Проценты к получению»	26	26	Расхождений нет
Проценты к уплате	Оборот по дебету счета 91.2 субконто «Проценты к уплате»	360	360	Расхождений нет
Прочие доходы	Оборот по кредиту счета 91.1 субконто «Прочие доходы»	9 222	9 222	Расхождений нет
Прочие расходы	Оборот по дебету счета 91.2 субконто «Прочие расходы»	4 888	4 888	Расхождений нет
Прибыль до налогообложения	Обороты по счету 99	19 006	19 006	Расхождений нет
Текущий налог на прибыль	Сальдо по счету 99.2 «Расчеты по налогу на прибыль»	3 152	3 152	Расхождений нет
Чистая прибыль	Сальдо по счету 84	15 854	15 854	Расхождений нет

Оценка корректности расчетов по налогообложению прибыли за 2017 г. показала, что проведенный расчет налога на прибыль соответствует положениям учетной политики, однако отражен арифметически неверно. Присутствуют расхождения по счету 90.2 и 90.9 на сумму 200 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью. Данные расхождения могли произойти вследствие некорректных действий одного из бухгалтеров предприятия при осуществлении регламентированной операции в 1С: Бухгалтерии «Заккрытие месяца».

Выводы по разделу два

Основным видом деятельности ООО «Месопотамия» является оптовая торговля: пиломатериалами; продуктами питания; оборудованием. Анализ имущественного положения ООО «Месопотамия» показал, что структуру активов можно назвать удовлетворительной. В структуре пассивов собственный капитал занимает недостаточный удельный вес, что может говорить о высокой зависимости предприятия от внешних источников финансирования. Анализ финансовой устойчивости показал, что предприятие находится в кризисном состоянии, имеет высокую степень зависимости от внешних источников финансирования. Анализ ликвидности и платежеспособности показал, что предприятие ООО «Месопотамия» имеет определенные проблемы с платежеспособностью, однако все еще может погасить свои наиболее срочные обязательства, не смотря на то, что испытываемый дефицит ресурсов продолжает расти. Оценка деловой активности ООО «Месопотамия» показала отрицательную динамику, которая говорит о том, что размер доходов, генерируемый имуществом и источниками финансирования деятельности предприятия, сократился. При оценке рентабельности было выявлено увеличение коэффициентов, которое произошло вследствие опережающих темпов роста к концу периода показателей выручки от продаж над себестоимостью продукции.

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Месопотамия» в 2017 г. ведется на основании Федерального закона от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н. Отражение фактов хозяйственной деятельности в ООО «Месопотамия» производится с использованием принципа временной определенности. Бухгалтерский учет в ООО «Месопотамия» осуществляется отдельным подразделением – бухгалтерией, которым руководит главный бухгалтер.

Применяемая система налогообложения – общая (ОСНО). Предприятие является плательщиком налога на добавленную стоимость. В целях налогового

учета доходов и расходов используется метод начисления. Используемый метод ведения учета – упрощенный. Рабочий план счетов в ООО «Месопотамия» формируется на основании типового плана счетов. К основным счетам учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» относится счет 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль».

Счета 90 и 99 имеют субконто с делением по видам деятельности. В целом можно сказать, с организационной и методической точки зрения организация бухгалтерского учета в ООО «Месопотамия» соответствует требованиям законодательства.

К недостаткам организации учета финансовых результатов можно отнести то, что предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета, что существенно снижает аналитические возможности учета.

Общее знакомство с системой внутреннего контроля организации на основании данных выписки из приказа об учетной политике ООО «Месопотамия», свидетельствует о том, что на рассматриваемом предприятии служба внутреннего контроля отсутствует.

Контрольные функции за бухгалтерской службой в методической части осуществляет главный бухгалтер, а в организационной – директор. Контрольные функции над главным бухгалтером осуществляет генеральный директор предприятия ООО «Месопотамия».

Положения учетной политики в отношении учета финансовых результатов соответствуют требованиям законодательства. Бухгалтерский учет в ООО «Месопотамия» ведется с использованием специализированной бухгалтерской компьютерной программы 1С Бухгалтерия 8.2 на всех участках учета. Виды и способы обработки первичной документации, применяемой для учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» соответствуют требованиям законодательства.

Оценка корректности расчетов по налогообложению прибыли за 2017 г. показала, что проведенный расчет налога на прибыль соответствует положениям учетной политики, однако отражен арифметически неверно. Присутствуют расхождения по счету 90.2 и 90.9 на сумму 200 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью. Данные расхождения могли произойти вследствие некорректных действий одного из бухгалтеров предприятия при осуществлении регламентированной операции в 1С: Бухгалтерии «Закрытие месяца».

3 РАЗРАБОТКА РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ООО «МЕСОПОТАМИЯ»

3.1 Разработка системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Месопотамия»

Проведенная проверка системы внутреннего контроля в ООО «Месопотамия» в части оценки корректности расчетов по налогообложению прибыли за 2017 г. показала, что проведенный расчет налога на прибыль соответствует положениям учетной политики, однако отражен арифметически неверно. Присутствуют расхождения по счету 90.2 и 90.9 на сумму 200 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью. Данные расхождения могли произойти вследствие некорректных действий одного из бухгалтеров предприятия при осуществлении регламентированной операции в 1С: Бухгалтерии «Закрытие месяца». Также были выявлены случаи неверного оформления первичной документации.

Кроме того, к недостаткам организации учета финансовых результатов можно отнести то, что предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета, что существенно снижает аналитические возможности учета.

В связи с этим предприятию рекомендуется:

- пересмотр порядка проведения внутреннего контроля на предприятии;
- повышение аналитических возможностей бухгалтерского учета финансовых результатов путем внедрения дополнительных счетов.

Рассмотрим первое мероприятие, связанное с пересмотром порядка проведения внутреннего контроля на предприятии более подробно.

С 1 января 2013 г. согласно ст. 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» все организации обязаны осуществлять внутренний контроль совершаемых операций, а фирмы, подлежащие обязательной аудиторской проверке, – также и внутренний контроль ведения учета и формирования

отчетных данных (кроме ситуаций, в которых руководителем принято обязательство ведения бухгалтерского учета самостоятельно).

Как отмечает С.В. Громова внедрение системы внутреннего контроля (СВК) дает возможность обеспечения высокой степени надежности информационных данных финансового характера и снижения рисков появления ошибок при принятии необходимых решений управленческого характера. В целях внедрения эффективной системы внутреннего контроля важно определиться с существенными рисками, осуществить разработку регламентных процедур, а также составить план корректирующих действий, которые смогут обеспечить исправление ситуации. Расходы на осуществление предупредительного контроля будут обладать большей эффективностью и смогут оказать помощь в предупреждении возникновения рисков. Внедрение системы внутреннего контроля на предприятии важно в целях увеличения эффективности функционирования его основных функциональных отделов. При этом система внутреннего контроля может дать возможность обеспечения высокого уровня достоверности информационных данных, увеличить эффективность использования ресурсов компании [26].

Автор указывает, что внутренний контроль выступает в качестве комплекса мероприятий и процедур, организованных аппаратом управления компанией в целях обеспечения достоверности показателей управленческого, оперативного, бухгалтерского учета, предотвращения искажений и неправомерных действий, а также в целях принятия максимально эффективных решений в области управления предприятия. В целях эффективности организации систему внутреннего контроля важно обеспечить ее ориентацию на взаимосвязь «объекты – субъекты» и «субъекты – субъекты» [26].

Таким образом, эффективная организация системы внутреннего контроля ведет к повышению уровня качества организации финансового учета на предприятии, что положительным образом сказывается:

- на развитии деятельности компании и может помочь в привлечении дополнительных инвестиций;

– появлении новых возможностей совершенствования деятельности компании в связи с наличием налаженной и контролируемой системы финансовой работы на предприятии;

– увеличении эффективности работы подразделений и функциональных отделов компании в связи с наличием надзора за их работами аппаратом управления предприятием [26].

Как отмечает А.М. Костикова, при осуществлении работ, связанных с организацией внутреннего контроля важно учитывать то, что:

– внутренний контроль важно осуществлять на всех уровнях управленческой деятельности предприятия, во всех его отделах;

– при осуществлении внутреннего контроля важно обеспечить участие всех сотрудников в соответствии с их должностными обязанностями и сферой ответственности;

– показатели эффективности системы внутреннего контроля должны быть сопоставимыми с расходами на его организацию и функционирование [40].

В современном понимании внутренний контроль на предприятии базируется на принципах Комитета спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO), сформированных в США в 1992 г. Интегрированной концепцией внутреннего контроля (Internal Control – Integrated Framework) [33].

Важность данного документа обусловлена в том, что в нем раскрываются базовые термины и элементы систем внутреннего контроля, делается акцент на ответственности аппарата управления организацией за его состояние.

Как отмечает О.Н. Калачева, согласно системе COSO под внутренним контролем понимают процессы, осуществляемые аппаратом управления предприятием, который определяет политику предприятия, деятельность управленческого персонала высшего уровня и всех других сотрудников, в достаточной и оправданной мере обеспечивающий достижение предприятием целей, связанных с [33]:

– целесообразностью и финансовой эффективностью функционирования;

- достоверностью показателей финансовых отчетов и пояснений к ним;
- соблюдением актуальных положений законодательных актов и требований органов финансового и налогового контроля.

К элементам внутреннего контроля согласно системе COSO относят:

- обеспечение эффективной контрольной среды;
- проведение оценки рисков;
- проведение мероприятий в области контроля;
- проведение сбора и анализа информационных данных, а также передачу их по назначению;
- осуществление мониторинга и исправления ошибок (таблица 3.1).

Таблица 3.1 – Характеристика элементов системы COSO для малых предприятий

Компонент	Описание	Основные элементы	Особенности в организациях малого и среднего бизнеса
Контрольная среда	Обеспечение осведомленности и действий аппарата управления и собственников компании по поводу характера функционирования системы внутреннего контроля организации, а также понимание важно этой системы для эффективной работы предприятия и ее подразделений	<ul style="list-style-type: none"> - обеспечение надежности, честности и нравственности; - обеспечение компетентности; - наличие философии и стиля управления организацией; - структура управления предприятием; - распределение прав и обязанностей между ответственными сотрудниками; - кадровая политика и система управления персоналом 	Сосредоточение основных контрольных функций в единственном лице – директоре предприятия малого и среднего бизнеса
Оценка риска	Выявление и анализ вероятных рисков при формировании финансовых отчетов и пояснений к ним	<ul style="list-style-type: none"> - учет изменений законодательных и нормативных актов; - учет изменения условий хозяйствования за счет факторов внешней и внутренней среды; - оценка последствий влияния факторов внешней и внутренней среды 	Риски субъектов малого бизнеса могут быть проявляться не столь явно и масштабно, как у крупных предприятий или корпораций

Компонент	Описание	Основные элементы	Особенности в организациях малого и среднего бизнеса
Информация и сети	Обеспечения понимания сотрудниками роли своего участия в ходе формирования показателей финансовых отчетов и пояснений к ним	- осуществление записи, обработки, обобщения и представления хозяйственных операций предприятия; - распределение функций и полномочий между персоналом предприятия; - обеспечение информационными данными руководителей разного уровня управления предприятием	Характер взаимодействия между персоналом на предприятиях малого бизнеса более легко устанавливаемым. Это достигается за счет меньшего количества вертикальных уровней управления, а также в связи с возможностью аппарата управления осуществлять наблюдение за всем, что происходит в компании в связи с малыми объемами деятельности
Контрольные процедуры	Обеспечение политики и инструментов, помогающих удостовериться, что распоряжения аппарата управления предприятием исполняются	- осуществление проверок исполнения распоряжений (в форме представления внутренней отчетности); - осуществление обработки информационных данных; - осуществление проверки за наличием и состоянием имущественных ценностей; - распределение функций и полномочий между персоналом предприятия;	Для субъектов малого бизнеса контрольные процедуры части носят менее формализованный характер и более редко проводятся, поскольку аппарат управления на постоянной основе занимается контролем и надзором за работой основных подразделений и персонала
Мониторинг	Осуществление наблюдения за эффективным функционированием средств контроля путем проведения оценки эффективности работы системы внутреннего контроля ретроспективно и перспективно	- осуществление непрерывного мониторинга; - осуществление периодического контроля	На предприятиях малого бизнеса директором, чаще всего, осуществляется ежедневный контроль над всеми операциями, любые ошибки и отклонения выявляются своевременно

Наличие четко организованной контрольной среды представляет особую важность для предприятий малого предпринимательства. Основной проблемой при этом является исключение вероятности повторения обнаруженных ранее проблем после проведенных проверок, а также фактов злоупотреблений со стороны ключевого персонала и третьих лиц при ведении хозяйственной деятельности.

В связи с небольшой численностью персонала подразделение внутреннего контроля в организациях малого бизнеса обладает возможностью уделить особое и должное внимание за обеспечением эффективности комплекса мер, связанных с исправлением выявленных ранее проблем. Однако, службе внутреннего контроля на предприятиях малого бизнеса, рационально расширить полномочия путем распространения их и на прочие элементы финансовых и бизнес-процессов. Это обусловлено важностью полного охвата персоналом службы внутреннего контроля всех элементов деятельности предприятия малого бизнеса в целях обеспечения своевременного принятия эффективных управленческих решений аппаратом управления предприятием. По мнению автора, в современных экономических условиях важно особое внимание в малом бизнесе уделить вопросам контроля за деятельностью сотрудников, поскольку в большом числе ситуаций количество ошибок имеет пропорциональную зависимость от квалификации сотрудников (человеческий фактор). В связи с незначительными размерами предприятий малого бизнеса проведение контроля качества подготовки сотрудников не является трудоемким процессом [33].

Для организации эффективной системы внутреннего контроля на предприятии необходимо наличие компетентных сотрудников с четким обозначением определенных прав и обязанностей. В связи с этим важную роль играет повышение квалификации персонала предприятия малого бизнеса на систематической основе.

Важно осуществить разработку и внедрение в повседневную практику функционирования компании планы мероприятий, связанных с повышением

квалификации персонала сотрудников финансовых отделов, с включением программ обучения по таким направлениям как:

- нововведение в финансовом и налоговом учете и аудите;
- внедрение в практику работы малых предприятий новых положений по бухгалтерскому учету российских и международных стандартов;
- методики управленческого учета [33].

Организация внутреннего контроля может быть реализована разными методами, и в целях использования преимуществ, которые дает компании наличие эффективной системы контроля, необязательно формирование отдельного подразделения. При этом функции внутреннего аудитора могут быть возложены на внешнего консультанта или специализированную компанию при обеспечении отсутствия конфликта интересов.

Система внутреннего контроля может быть организована различными способами. Чаще всего, они принимают следующие формы:

- в форме отдела внутреннего аудита;
- в форме службы (сотрудника) внутреннего контроля;
- в форме ревизионной комиссии (отдела);
- в форме аутсорсинга или косорсинга.

Формирование отдела внутреннего аудита, чаще всего, обладает большим числом преимуществ перед другими формами в связи с наличием эффективной реализации контрольных функций. Этот отдел способен:

- к формированию обоснованных заключений по итогам проведенных контрольных мероприятий;
- к осуществлению независимых и действенных систематических проверок деятельности структурных подразделений компании;
- к выявлению и реализации внутренних резервов увеличения эффективности деятельности;
- к своевременному выявлению проблем в работе системы контроля и принятию необходимых мер по их ликвидации;

– к оказанию помощи аппарату управления путем формирования материалов информационного и аналитического характера в целях принятий управленческих решений, имеющих целью увеличить конкурентные преимущества предприятия.

Основной проблемой при создании отдела внутреннего аудита на предприятиях малого бизнеса является наличие существенного уровня расходов на заработную плату квалифицированного персонала, обеспечения технического и методического оснащения отдела.

Организация отдельного отдела внутреннего контроля на предприятия малого предпринимательства обладает преимуществами и недостатками, аналогичными с формированием отдела внутреннего аудита. В связи с этим на предприятиях малого бизнеса возможен другой путь организации внутреннего контроля – путем проведения структурно-функционального внутреннего контроля. Его сущность заключается в разработке и утверждении документации, регламентирующей порядок взаимоотношений между структурными единицами и руководителями различной звенности управления, порядка оформления итогов проведенных контрольных мероприятий, а также подготовки рекомендаций, связанных с устранением обнаруженных проблем и осуществлением последующего контроля над их ликвидацией. Другими словами, контрольные функции должны быть делегированы между отдельными сотрудниками, в целях обеспечения экономии ресурсов на создании структуры контроля в штате предприятий.

Основной проблемой этой формы организации контроля является необходимость наличия у сотрудников отдела внутреннего контроля малого предприятия необходимого опыта и квалификации.

Формирование контрольно-ревизионных служб, безусловно, является не совсем подходящей формой контроля для предприятий малого бизнеса. Однако эти службы функционируют в организациях крупного размера в течение многих десятилетий. Данный способ контроля обладает мощной апробированной нормативной и методической базой, опытным кадровым составом, владеющим инструментами и приемами контрольной работы. Ревизоры, чаще всего, занимаются лишь последующим контролем выполнения решений и распоряжений

аппарата управления и в связи с этим не в полной мере удовлетворяют интересам аппарата управления среднего и малого бизнеса.

Аутсорсинг в качестве формы внутреннего контроля не получил широкого распространения на крупных предприятиях. Однако для предприятий малого и среднего звена, не имеющих в достаточном объеме свободными финансовыми средствами, эта форма организации внутреннего контроля можно назвать вполне оправданной. Аутсорсинг предусматривает исполнение функционала отдела внутреннего аудита и контроля на предприятиях силами специалистов сторонних юридических лиц. Использование аутсорсинга обеспечивает возможность при наличии минимальных затрат использовать для выполнения отдельных целей квалифицированный персонал, который владеет обширной базой теоретических знаний, а также имеют большой практический опыт. Однако привлеченный персонал, выступает, главным образом, в качестве поставщика услуг и заинтересован в четком определении границ своих функций.

Не смотря на это, вне зависимости от выбора формы формирования и реализации на предприятии функций внутреннего контроля предприятия малого бизнеса, его наличие значительным образом увеличивает степень достоверность показателей функционирования предприятий малого бизнеса и приводит к увеличению его конкурентных преимуществ.

Степень успешности функционирования любого предприятия, в том числе и малого, может быть достигнуто посредством организации эффективного контроля, который может дать аппарату управления получить информационные данные, необходимых для принятия решений управленческого характера. Внутренний контроль может обеспечить проведение оценки реального положения дел, складывающегося на предприятии, и сформировать предпосылки для изменений в плановых показателях развития фирмы малого предпринимательства. Контроль при этом выступает в качестве одного из важнейшего инструмента разработки политики принятия решений, достижения стратегических целей малого предприятия, обеспечения сохранности имущества, его эффективного использования, соблюдения требований законодательных и

внутренних нормативных актов, а также формирования достоверных показателей в бухгалтерских (финансовых) отчетах.

На основании вышеизложенного осуществим проектирование эффективной системы внутреннего контроля для предприятия ООО «Месопотамия» на основании компонентов модели COSO, адаптированной для малого предприятия в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Проект эффективной системы внутреннего контроля для предприятия ООО «Месопотамия» на основании компонентов модели COSO, адаптированной для малого предприятия

Компонент	Ответственное лицо	Функциональные обязанности
Контрольная среда	Директор предприятия ООО «Месопотамия»	Осуществление контрольных функций над деятельностью предприятия, распределение обязанностей между сотрудниками
Оценка риска	Главный бухгалтер ООО «Месопотамия»	Оценка возможных изменений законодательства, условий хозяйствования, последствий изменений
Информация и сети	Система 1С Бухгалтерия	Осуществление регистрации, обработки, обобщения, и обеспечения бухгалтерии и руководителей информацией
Контрольные процедуры	Обеспечивают политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются	Проверка эффективности системы бухгалтерского учета на предприятии и распределения обязанностей между сотрудниками
Мониторинг	Сторонняя организация на принципах аутсорсинга	Осуществление периодического контроля за правильностью бухгалтерского учета

Таким образом, в качестве элемента контрольной среды на предприятии должен выступить директор ООО «Месопотамия» в целях осуществления контрольных функций над деятельностью предприятия и распределение обязанностей между сотрудниками.

Оценку существующих рисков контрольной среды необходимо проводить главному бухгалтеру ООО «Месопотамия» в целях выявления возможных изменений законодательства, условий хозяйствования, последствий изменений.

Контрольные процедуры и мониторинг контрольной среды предприятию ООО «Месопотамия» в связи с относительно небольшими размерами рекомендуется возложить на стороннюю фирму в форме аутсоринга.

Далее рассмотрим второе мероприятие, связанного с повышением аналитических возможностей бухгалтерского учета финансовых результатов путем внедрения дополнительных счетов.

Как показала, проведенная оценка практики учета формирования финансовых результатов рабочий план счетов в ООО «Месопотамия» формируется на основании типового плана счетов. Предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета.

При этом необходимо отметить, что организация аналитического учета финансовых результатов (по счетам 90, 99) может обеспечить выявление эффективных (рентабельных) видов товаров, услуг, местам продажи и конкретным менеджерам, рациональным для ООО «Месопотамия» является организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности.

Предлагаемая система счетов аналитического учета по счетам 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» в ООО «Месопотамия» представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Предлагаемая счетов аналитического учета финансовых результатов ООО «Месопотамия»

Номер счета	Субсчет	Виды деятельности	
90	1	1-	Выручка по группе товаров «Пиломатериалы»
		2-	Выручка по группе товаров «Оборудование»
		3-	Выручка по группе товаров «Продукты питания»
90	2	1-	Себестоимость по группе товаров «Пиломатериалы»
		2-	Себестоимость по группе товаров «Оборудование»
		3-	Себестоимость по группе товаров «Продукты питания»
90	9	1-	Прибыль (убыток) по группе услуг «Пиломатериалы»
		2-	Прибыль (убыток) по группе товаров «Оборудование»
		3-	Прибыль (убыток) по группе товаров «Продукты питания»

Использование на практике предлагаемой системы аналитического учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» даст возможность обеспечить своевременное и достоверное отражение прибыли от продажи товаров на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, выявление наиболее прибыльного вида товаров, а также осуществить контроль расходов предприятия.

Таким образом, в целях устранения выявленных проблем организации внутреннего контроля предприятию ООО «Месопотамия» было рекомендовано пересмотр порядка проведения внутреннего контроля на предприятии; повышение аналитических возможностей бухгалтерского учета финансовых результатов путем внедрения дополнительных счетов.

В рамках первого мероприятия предприятию рекомендуется осуществить проектирование эффективной системы внутреннего контроля для предприятия ООО «Месопотамия» на основании компонентов модели COSO, адаптированной для малого предприятия. В качестве элемента контрольной среды на предприятии должен выступить директор ООО «Месопотамия» в целях осуществления контрольных функций над деятельностью предприятия и распределение обязанностей между сотрудниками. Оценка существующих рисков контрольной среды необходимо проводить главному бухгалтеру ООО «Месопотамия» в целях выявления возможных изменений законодательства, условий хозяйствования, последствий изменений. Контрольные процедуры и мониторинг контрольной среды предприятию ООО «Месопотамия» в связи с относительно небольшими размерами рекомендуется возложить на стороннюю фирму в форме аутсоринга.

В рамках второго мероприятия предприятию рекомендуется организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности. Организация аналитического учета финансовых результатов (по счетам 90, 99) может обеспечить выявление эффективных (рентабельных) видов товаров, услуг, местам продажи и конкретным менеджерам, рациональным для ООО «Месопотамия» является организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности. Использование на практике предлагаемой системы аналитического учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» даст возможность обеспечить своевременное и достоверное отражение прибыли от продажи товаров на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, выявление наиболее прибыльного вида товаров, а также осуществить контроль расходов предприятия.

3.2 Рекомендации по внедрению и оценка эффективности разработанной системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Месопотамия»

Рассмотрим практические аспекты внедрения и оценка эффективности разработанной системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Месопотамия».

Как было сказано ранее, контрольные процедуры и мониторинг контрольной среды предприятию ООО «Месопотамия» в связи с относительно небольшими размерами рекомендуется возложить на стороннюю фирму в форме аутсоринга.

Под понятием «аутсорсинг» понимают привлечение дополнительных ресурсов из внешней среды. Чаще всего, аутсорсинг используют при наличии длительных проблем, при этом некоторые функциональные обязанности в полном объеме выполняются сторонними фирмами.

Таким образом, при аутсорсинге важно в обязательном порядке заключать договор на бухгалтерское обслуживание между клиентом и аутсорсинговой фирмой. Данная форма хозяйственных отношений дает возможность сконцентрировать усилия на основных видах деятельности предприятия и иметь дополнительные конкурентные преимущества за счет сокращения расходов при росте эффективности функционирования.

На сегодняшний день аутсорсинг бухгалтерских услуг, как в сфере малого бизнеса, так и крупных предприятий обладает повышенной востребованностью.

Основными преимуществами аутсорсинга услуг в сфере внутреннего контроля являются:

- высокий кадровый потенциал. Осуществлением внутреннего учета в фирме будет заниматься только персонал аутсорсинговой фирмы, обладающий высокой компетентностью;

- узкая предметная специализация фирмы-поставщика аутсорсинговых услуг, дает возможность решать выявленные проблемы на высокопрофессиональном уровне с высокой надежностью и уровнем качества. Помимо того, исключается

любые перерывы ведения учета, как в случае нетрудоспособности, как и в случае очередного или дополнительного отпуска;

– гибкость в управлении кадровыми ресурсами, то есть заказчику нет нужды волноваться по поводу сокращения персонала при перепрофилировании либо снижении объемов учетной документации;

– рабочее место внутреннего аудитора в полном объеме оплачивается за счет средств аутсорсинговой фирмы, что дает возможность для экономии значительной суммы денежных ресурсов;

– убытки, которые возникают в процессе предоставления неправильных расчетов или нарушение сроков сдачи отчетов, в полном объеме подлежат погашению за счет аутсорсинговой компании;

– стоимость аутсорсинга услуг в области внутреннего контроля находится в зависимости не от зарплаты специалиста, а от объема выполняемых работ. Таким образом, стоимость услуг аутсорсинга будет значительно более низкой, по сравнению с наймом в штат внутреннего аудитора. Помимо этого, при обращении предприятия в аутсорсинговую фирму, предприятие-клиент может получить не только специалиста высокой квалификации, но и имеет возможность получить дополнительную консультацию у аудитора и юриста;

– заключение договора на бухгалтерское обслуживание между клиентом и аутсорсинговой фирмой дополнительно определяет права, обязанности и степень ответственности сторон, тем самым специалист более ответственно относится к выполнению собственных функциональных обязанностей.

Далее проведем оценку эффективности предложенной системы внутреннего контроля.

В качестве затрат при этом будут рассмотрены расходы на использование аутсорсинга внутреннего контроля.

В качестве доходов – экономию от возможных штрафов за нарушение правил бухгалтерского учета.

Нарушение правил ведения бухгалтерского учета влечет за собой использование контролирующими финансовыми органами, в частности

налоговыми инспекциями, штрафных санкций, предусмотренных требованиями налогового законодательством и положениями Кодекса об административных правонарушениях РФ.

Положениями ст. 120 НК РФ устанавливается ответственность предприятия за грубое нарушение правил учета доходов или расходов, а также объектов налогообложения:

– если данные действия были осуществлена в течение одного налогового периода – предусматривается штраф в размере 10 тыс. руб.;

– если данные действия были совершены в течение более чем одного налогового периода – предусмотрен штраф в размере 30 тыс. руб.;

– если данные действия вызвали занижение базы по налогам и сборам – предусмотрен штраф в размере 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов, а также объектов налогообложения понимается:

- отсутствие первичной документации,
- отсутствие счетов-фактур,
- отсутствие регистров бухгалтерского или налогового учета,
- систематическое несвоевременное либо неверное отражение в бухгалтерском и налоговом учете, и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ресурсов, нематериальных активов и финансовых вложений предприятия.

Помимо этого, требованиями ст. 15.11 КоАП РФ устанавливается ответственность для должностных лиц предприятий в форме штрафа в размере от 2 до 3 тыс. руб. за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности, а также порядка и сроков хранения учетной документации.

В целях использования этой нормы под грубым нарушением правил осуществления бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности понимают:

- искажение сумм исчисленных налогов и сборов не менее чем на 10%;
- искажение нарушением статьи бухгалтерских отчетов не менее чем на 10%.

Помимо этого, за несвоевременную передачу в налоговую инспекцию комплекта финансовой отчетности, включающей и аудиторское заключение (в случаях обязательного аудита) предусмотрена ответственность налогового и административного с применением к хозяйствующему субъекту штрафа размером 200 руб. за каждый отчет, а на должностных лиц предприятия – от 300 до 500 руб. (ст. 23, ст. 126 НК РФ, ст. 15.6 КоАП РФ). Привлечение организации и ее должностных лиц к административной ответственности не освобождает ее от необходимости предоставить формы бухгалтерской отчетности в налоговые органы.

При этом важно учитывать, что последствия ведения бухгалтерского учета с нарушением требований законодательства, а также не оформление всех операций надлежащей первичной документацией, может привести к более значительным последствиям в виде неуплаченных сумм налогов и штрафов, которые могут привести к приостановлению деятельности предприятия и вынужденному банкротству.

Таким образом, санкции за безответственное отношение к организации финансового и налогового учета, а также к соблюдению требований действующих законодательных актов, могут быть применены и для конкретных граждан – директора и бухгалтера предприятия в виде привлечения органами внутренних дел к ответственности уголовного характера, предусмотренной ст. 198, 199 и 199.1 УК РФ. Основанием является факт уклонения от уплаты налогов и сборов посредством непредставления налоговой отчетности или прочей документации, представление которых в соответствии с требованиями налогового законодательства носит обязательный характер, а также посредством внесения в налоговые декларации заведомо недостоверных данных.

Таким образом, физические лица – главный бухгалтер и директор предприятия могут быть привлечены к уголовной ответственности также в ситуациях, когда

неуплата налогов или непредставление налоговых деклараций обусловлены ошибками, допущенными при ведении учета и формирования отчетности.

Проведенное исследование предложений аутсорсинговых фирм г. Челябинска, размещенных на интернет-сайтах компаний показало, что стоимость услуг аутсорсинга внутреннего аудита для малого предприятия в среднем составляет 3 500 руб. в месяц. В год стоимость данных услуг составит 42 тыс. руб.:

$$3,5 \text{ тыс. руб.} \times 12 \text{ мес.} = 42 \text{ тыс. руб.}$$

Стоимостная оценка недостатков системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Месопотамия» представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Оценка недостатков бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов в ООО «Месопотамия»

Наименование показателя	Стоимостная оценка, тыс. руб.
Систематическое недооформление первичных документов (штраф согласно ст. ст. 23, ст. 126 НК РФ, ст. 15.6 КоАП РФ)	10
Расхождение между оборотно-сальдовой ведомостью и отчетностью (ст. 23, ст. 126 НК РФ, ст. 15.6 КоАП РФ)	40
Итого	50

Под стоимостной оценкой понимается сумма штрафа, которое предприятие заплатит за грубое нарушение правил бухгалтерского учета.

Экономическая эффективность мероприятия рассчитана в таблице 3.4.

Таблица 3.4 – Экономическая эффективность мероприятия

Наименование показателя	Значение показателя
1. Стоимостная оценка выявленных нарушений	50
2. Стоимость аутсорсинга за год	42
3. Экономическая эффективность (п.1 / п. 2 x 100), %	119,05

Экономическая эффективность использования услуг аутсорсинга составляет 119,05%.

Таким образом, контрольные процедуры и мониторинг контрольной среды предприятия ООО «Месопотамия» в связи с относительно небольшими размерами рекомендуется возложить на стороннюю фирму в форме аутсорсинга. Под

понятием «аутсорсинг» понимают привлечение дополнительных ресурсов из внешней среды. Чаще всего, аутсорсинг используют при наличии длительных проблем, при этом некоторые функциональные обязанности в полном объеме выполняются сторонними фирмами. На сегодняшний день аутсорсинг бухгалтерских услуг, как в сфере малого бизнеса, так и крупных предприятий обладает повышенной востребованностью. В качестве затрат при этом будут рассмотрены расходы на использование аутсорсинга внутреннего контроля. В качестве доходов – экономия от возможных штрафов за нарушение правил бухгалтерского учета. Стоимость услуг аутсорсинга внутреннего аудита для малого предприятия в среднем составляет 3 500 руб. в месяц. В год стоимость данных услуг составит 42 тыс. руб. Экономическая эффективность использования услуг аутсорсинга составляет 119,05%.

Вывод по разделу три

В целях устранения выявленных проблем организации внутреннего контроля предприятию ООО «Месопотамия» было рекомендовано пересмотр порядка проведения внутреннего контроля на предприятии; повышение аналитических возможностей бухгалтерского учета финансовых результатов путем внедрения дополнительных счетов.

В рамках первого мероприятия предприятию рекомендуется осуществить проектирование эффективной системы внутреннего контроля для предприятия ООО «Месопотамия» на основании компонентов модели COSO, адаптированной для малого предприятия. В качестве элемента контрольной среды на предприятии должен выступить директор ООО «Месопотамия» в целях осуществления контрольных функций над деятельностью предприятия и распределение обязанностей между сотрудниками. Оценку существующих рисков контрольной среды необходимо проводить главному бухгалтеру ООО «Месопотамия» в целях выявления возможных изменений законодательства, условий хозяйствования, последствий изменений. Контрольные процедуры и мониторинг контрольной среды предприятию ООО «Месопотамия» в связи с относительно небольшими размерами рекомендуется возложить на стороннюю фирму в форме аутсорсинга.

В рамках второго мероприятия предприятию рекомендуется организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности. Организация аналитического учета финансовых результатов (по счетам 90, 99) может обеспечить выявление эффективных (рентабельных) видов товаров, услуг, местам продажи и конкретным менеджерам, рациональным для ООО «Месопотамия» является организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности. Использование на практике предлагаемой системы аналитического учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» даст возможность обеспечить своевременное и достоверное отражение прибыли от продажи товаров на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, выявление наиболее прибыльного вида товаров, а также осуществить контроль расходов предприятия.

Под понятием «аутсорсинг» понимают привлечение дополнительных ресурсов из внешней среды. Чаще всего, аутсорсинг используют при наличии длительных проблем, при этом некоторые функциональные обязанности в полном объеме выполняются сторонними фирмами. На сегодняшний день аутсорсинг бухгалтерских услуг, как в сфере малого бизнеса, так и крупных предприятий обладает повышенной востребованностью. В качестве затрат при этом будут рассмотрены расходы на использование аутсорсинга внутреннего контроля. В качестве доходов – экономию от возможных штрафов за нарушение правил бухгалтерского учета. Стоимость услуг аутсорсинга внутреннего аудита для малого предприятия в среднем составляет 3 500 руб. в месяц. В год стоимость данных услуг составит 42 тыс. руб. Экономическая эффективность использования услуг аутсорсинга составляет 119,05%.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам исследования, проведенным в данной работе, получены следующие выводы:

1. Автором были рассмотрены принципы учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия. Принципы: 1) принцип учетного периода; 2) принцип существенности; 3) принцип последовательности в методах учета; 4) принцип осмотрительности; 5) принцип реализации; 6) принцип соответствия.

2. Автором были рассмотрены общие положения учета и внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия. После исследования мнений различных ученых, был сделан вывод о том, что роль финансовых результатов заключается в том, что они оказывают влияние на все характеристики финансового состояния компании, уровень рыночной стоимости компании, выступают инструментом ее развития и совершенствования деятельности, позволяют своевременно погашать обязательства, являются характеристикой экономической эффективности функционирования хозяйствующих субъектов, обеспечивают стимулирование развития и совершенствования деятельности компании, обеспечивают финансирование нужд бюджетов разных уровней в качестве источника уплаченных налогов и сборов.

Кроме того, в широком смысле финансовые результаты можно назвать генератором развития компаний в современных экономических условиях. После рассмотрения авторских подходов к определению «финансовый результат в форме прибыли» был сделан вывод о том, что все они имеют определенные достоинства и недостатки. К числу выявленных недостатков можно отнести узость трактовки, отсутствие упоминание о роли прибыли для хозяйствующих субъектов, рассмотрение прибыли только в качестве результата производственных или коммерческих операций. В связи с этим, был сделан вывод о том, что понятие «финансовый результат в форме прибыли» нуждается в уточнении: финансовый результат в форме прибыли является качественным и

количественным показателем, отражающим степень эффективности и результат всех видов деятельности хозяйствующих субъектов, выступает в качестве источника расширенного воспроизводства и финансирования доходов государственного бюджета в форме обязательных отчислений с нее.

3. Автор рассмотрел практику учета и текущего состояния внутреннего контроля формирования финансовых результатов предприятия ООО «Месопотамия». Сделан вывод о том, что учет доходов и расходов, связанных с обычными видами функционирования организации (в форме операций, связанных с продажей товаров, готовой продукции, оказанием работ и услуг), осуществляется с использованием счета 90 «Продажи». Организация учета прочих доходов и расходов, а также формирование финансового результата по ним осуществляется с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы». Конечные финансовые результаты (в форме чистой прибыли или чистого убытка) от функционирования предприятия в отчетном периоде состоит из результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Формирование конечных финансовых результатов от всех видов доходов и расходов организации осуществляется с использованием счета 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» подлежит отражению сумма убытка, а по кредиту – прибыли предприятия.

После рассмотрения методики внутреннего контроля финансовых результатов был сделан вывод о том, что под внутренним контролем финансовых результатов понимается совокупность действий, осуществляемых на предприятиях в целях получения уверенности в достоверности показателей финансовой отчетности, связанных с формированием финансовых результатов и использованием прибыли.

Рассмотрев мнения различных ученых можно сделать вывод о том, что в целом исследователи отмечают высокую важность проведения внутреннего контроля финансовых результатов, а его целью – подтверждение достоверности и обоснованности отражения доходов и расходов, финансовых результатов и налога на прибыль на счетах бухгалтерского учета. Вместе с тем, исследователи отмечают наличие проблем в проведении внутреннего контроля финансовых

результатов предприятия, а именно проблемы совершенствования нормативно-законодательной базы, регулирующей вопросы учета финансовых результатов отчетного периода, проблемы совершенствования учета финансовых результатов организации посредством разработки внутренних регламентов направленных на нивелирование двоякой трактовки норм действующего законодательства, а также учитывающих всю совокупность факторов, влияющих на хозяйствующий субъект, проблемы регламентация методики учета финансовых результатов и их проверки в системах автоматизированного ведения учета.

Основным видом деятельности ООО «Месопотамия» является оптовая торговля: пиломатериалами; продуктами питания; оборудованием. Анализ имущественного положения ООО «Месопотамия» показал, что структуру активов можно назвать удовлетворительной. В структуре пассивов собственный капитал занимает недостаточный удельный вес, что может говорить о высокой зависимости предприятия от внешних источников финансирования. Анализ финансовой устойчивости показал, что предприятие находится в кризисном состоянии, имеет высокую степень зависимости от внешних источников финансирования. Анализ ликвидности и платежеспособности показал, что предприятие ООО «Месопотамия» имеет определенные проблемы с платежеспособностью, однако все еще может погасить свои наиболее срочные обязательства, не смотря на то, что испытываемый дефицит ресурсов продолжает расти. Оценка деловой активности ООО «Месопотамия» показала отрицательную динамику, которая говорит о том, что размер доходов, генерируемый имуществом и источниками финансирования деятельности предприятия, сократился. При оценке рентабельности было выявлено увеличение коэффициентов, которое произошло вследствие опережающих темпов роста к концу периода показателей выручки от продаж над себестоимостью продукции.

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Месопотамия» в 2017 г. ведется на основании Федерального закона от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом

Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н. Отражение фактов хозяйственной деятельности в ООО «Месопотамия» производится с использованием принципа временной определенности. Бухгалтерский учет в ООО «Месопотамия» осуществляется отдельным подразделением – бухгалтерией, которым руководит главный бухгалтер. Применяемая система налогообложения – общая (ОСНО). Предприятие является плательщиком налога на добавленную стоимость. В целях налогового учета доходов и расходов используется метод начисления. Используемый метод ведения учета – упрощенный. Рабочий план счетов в ООО «Месопотамия» формируется на основании типового плана счетов. К основным счетам учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» относится счет 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль». Счета 90 и 99 имеют субконто с делением по видам деятельности. В целом можно сказать, с организационной и методической точки зрения организация бухгалтерского учета в ООО «Месопотамия» соответствует требованиям законодательства. К недостаткам организации учета финансовых результатов можно отнести то, что предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета, что существенно снижает аналитические возможности учета.

Общее знакомство с системой внутреннего контроля организации на основании данных выписки из приказа об учетной политике ООО «Месопотамия», свидетельствует о том, что на рассматриваемом предприятии служба внутреннего контроля отсутствует.

Контрольные функции за бухгалтерской службой в методической части осуществляет главный бухгалтер, а в организационной – директор. Положения учетной политики в отношении учета финансовых результатов соответствуют требованиям законодательства. Бухгалтерский учет в ООО «Месопотамия» ведется с использованием специализированной бухгалтерской компьютерной программы 1С Бухгалтерия 8.2 на всех участках учета. Виды и способы обработки

первичной документации, применяемой для учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» соответствуют требованиям законодательства.

Оценка корректности расчетов по налогообложению прибыли за 2017 г. показала, что проведенный расчет налога на прибыль соответствует положениям учетной политики, однако отражен арифметически неверно. Присутствуют расхождения по счету 90.2 и 90.9 на сумму 200 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью. Данные расхождения могли произойти вследствие некорректных действий одного из бухгалтеров предприятия при осуществлении регламентированной операции в 1С: Бухгалтерии «Закрытие месяца».

4. Автор работы рекомендует, в целях устранения выявленных проблем организации внутреннего контроля предприятию ООО «Месопотамия», пересмотр порядка проведения внутреннего контроля на предприятии; повышение аналитических возможностей бухгалтерского учета финансовых результатов путем внедрения дополнительных счетов.

В рамках первого мероприятия автор предлагает осуществить совершенствование системы внутреннего контроля для предприятия ООО «Месопотамия» на основании компонентов модели COSO, адаптированной для малого предприятия. В качестве элемента контрольной среды на предприятии должен выступить директор ООО «Месопотамия» в целях осуществления контрольных функций над деятельностью предприятия и распределение обязанностей между сотрудниками. Оценку существующих рисков контрольной среды необходимо проводить главному бухгалтеру ООО «Месопотамия» в целях выявления возможных изменений законодательства, условий хозяйствования, последствий изменений.

Также к первому мероприятию предлагается добавить контрольные процедуры и мониторинг контрольной среды предприятию ООО «Месопотамия» в связи с относительно небольшими размерами возложить на стороннюю фирму в форме аутсоринга.

На сегодняшний день аутсорсинг бухгалтерских услуг, как в сфере малого бизнеса, так и крупных предприятий обладает повышенной востребованностью. В

качестве затрат при этом будут рассмотрены расходы на использование аутсорсинга внутреннего контроля. В качестве доходов – экономию от возможных штрафов за нарушение правил бухгалтерского учета. Стоимость услуг аутсорсинга внутреннего аудита для малого предприятия в среднем составляет 3 500 руб. в месяц. В год стоимость данных услуг составит 42 тыс. руб. Экономическая эффективность использования услуг аутсорсинга составляет 119,05%.

В рамках второго мероприятия предприятию рекомендуется организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности. Организация аналитического учета финансовых результатов (по счетам 90, 99) может обеспечить выявление эффективных (рентабельных) видов товаров, услуг, местам продажи и конкретным менеджерам, рациональным для ООО «Месопотамия» является организация аналитического учета по счету 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» отдельно по каждому направлению деятельности. Использование на практике предлагаемой системы аналитического учета финансовых результатов в ООО «Месопотамия» даст возможность обеспечить своевременное и достоверное отражение прибыли от продажи товаров на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, выявление наиболее прибыльного вида товаров, а также осуществить контроль расходов предприятия.

Также автором было предложено направление дальнейшего совершенствования учета и внутреннего контроля финансовых результатов, что заключается во внедрении в практику автоматизированных программ внутреннего контроля, разработке практической документации в целях обеспечения методических аспектов проверки.

Таким образом, предложенные рекомендации позволят повысить эффективность учета и системы внутреннего контроля, что в целом обеспечит более рациональную работу предприятия ООО «Месопотамия».

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая: Принята 30 нояб. 1994 г. № 51-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Принята 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>
- 3 О бухгалтерском учете: ФЗ, 06 декаб. 2011 г. № 402-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>
- 4 Об аудиторской деятельности: ФЗ 30 дек. 2008 г. № 307-ФЗ // Официальный интернет-портал <http://www.pravo.gov.ru>
- 5 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ 29 июля 1998 г. № 34н
- 6 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»: приказ Минфина России 06 мая 1999 г. № 32н с // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>
- 7 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: приказ Минфина России 6 мая 1999 г. № 33н // Официальный интернет-портал <http://www.pravo.gov.ru>
- 8 Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» // Официальный интернет-портал <http://www.pravo.gov.ru>
- 9 План счетов бухгалтерского финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению: приказ Минфина РФ 31 окт. 2000 г. № 94н // Официальный интернет-портал <http://www.pravo.gov.ru>
- 10 Беляничев, В.Г. Статистическое изучение зависимости уровня рентабельности от структуры и динамики доходов предприятия / В.Г. Беляничев // Вестник Российского нового университета. – 2013. – № 2. – С. 130-133.

- 11 Андреев, В.Д. Практикум по аудиту: учебное пособие / В.Д. Андреев. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 284 с.
- 12 Аренс, Э.А., Аудит: учебное пособие / Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 395 с.
- 13 Аудит в торговле: учебное пособие / Под ред. М.И. Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 207 с.
- 14 Аудит: учебное пособие / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизитов и др. – М.: ФБК-Пресс, 2013. – 209 с.
- 15 Аудит: учебник под ред. проф. В.И. Подольского. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 558 с.
- 16 Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / Под ред. В.И. Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 209 с.
- 17 Барышников, Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору: учебное пособие / Н.П. Барышников. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 608 с.
- 18 Богатая, И.Н. Аудит: учебное пособие / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2015. – 407 с.
- 19 Богатая, И.Н. Практикум по аудиту: учебное пособие / И.Н. Богатая. – Ростов н/Дону: Феникс, 2015. – 305 с.
- 20 Бриттон, Э. Вводный курс по бухучёту, аудиту, анализу: учебное пособие / Э.Бриттонн, К. Ватерсов. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 328 с.
- 21 Бухучёт: учебник / Ларионов А.Д., Ерофеева В.А. и др. – М.: Проспект, 2015. – 390 с.
- 22 Внутрифирменные стандарты аудита: учеб. пособие для вузов / Под ред. Э.А. Сиротенко. – М.: КНОРУС, 2013. – 108 с.
- 23 Воронина, М.В. Финансовый менеджмент: учебник для бакалавров / М.В. Воронина. – М.: Дашков и К, 2016. – 399 с.
- 24 Гадуниева, К.М. Формирование финансового результата деятельности предприятия / К.М. Гадуниева // Актуальные вопросы современной экономики. – 2014. – № 2. – С. 31-35.

25 Громова, С.В. Проблемы организации внутреннего контроля на предприятии // Молодой ученый. – 2016. – №18. – С. 240-242. – URL <https://moluch.ru/archive/122/33834/> (Дата обращения: 05.05.2018).

26 Гутцайт, Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты: учебное пособие / Е.М. Гутцайт. – М.: Элит, 2015. – 187 с.

27 Дмитриева, И.М., Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие / И.М. Дмитриева. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2016. – 334 с.

28 Дорман, В.Н. Коммерческая организация. Доходы и расходы, финансовый результат: учебное пособие / В.Н. Дорман. – Екатеринбург: Уральский федеральный университет, 2016. – 108 с.

29 Емельянов, А.М. Энциклопедия общего аудита. Законодательная база, практика, рекомендации и методика осуществления: учебное пособие / А.М. Емельянов. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 207 с.

30 Жгутова, Ю.В. Внутренний контроль финансовых результатов / Ю.В. Жгутова // Символ науки. – 2016. – №4-1. – URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/vnutrenniy-kontrol-finansovyh-rezultatov> (Дата обращения: 01.03.2018).

31 Иванов, О.Б. Разработка и внедрение автоматизированной системы проведения внутреннего аудита и контроля (практика ОАО «Российские железные дороги») / О.Б. Иванов, И.А. Ленник и др. // ЭТАП. – 2015. – № 3. – <http://cyberleninka.ru/article/n/razrabotka-i-vnedrenie-avtomatizirovannoy-sistemy-provedeniya-vnutrennego-audita-i-kontrolya-praktika-oao-rossiyskie-zheleznye-dorogi> (Дата обращения: 15.02.2018).

32 Калачева, О.Н. Проблемы внутреннего контроля в организациях малого и среднего бизнеса / О.Н. Калачева // Предпринимательство и право. – 2015. – <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=6351> (Дата обращения: 05.05.2018).

33 Кандрашина, Е.А. Финансовый менеджмент: учебник / Е.А. Кандрашина. – М.: Дашков и К, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 220 с.

34 Карпова, Н.В. Методические аспекты внутреннего контроля финансовых результатов в организациях оптовой торговли / Н.В. Карпова // Управленческий

учет. – № 4. – <http://www.upruchet.ru/articles/2011/4/5801.html> (Дата обращения: 05.04.2018).

35 Кирилова, Л.Н. О методическом инструментарии в анализе доходов предприятия / Л.Н. Кирилова, Т.Н. Брожина // Экономический журнал. – 2014. – № 3 (35). – С. 128-134.

36 Ковалевская, А.В. Развитие организационно-методического обеспечения бухгалтерского учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в коммерческих организациях производственной сферы: автореф. дис. канд. экон. наук / А.В. Ковалевская. – Белгород: ФГАОУ ВО «Белгородский государственный национальный исследовательский университет», 2016. – 26 с.

37 Козина, Л.В. Теоретическая и практическая интерпретация учета финансовых результатов в современных условиях // Л.В. Козина / Молодой ученый. – 2014. – № 8. – С. 497-504.

38 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 309 с.

39 Костикова, А.М. Актуальные вопросы организации системы внутреннего контроля на предприятии // Экономика, управление, финансы: материалы VI Междунар. науч. конф. – Краснодар: Новация, 2016. – С. 62-65. – URL <https://moluch.ru/conf/econ/archive/172/9731/> (Дата обращения: 15.04.2018).

40 Кочинев, Ю.Ю. Аудит: учебник / Ю.Ю. Кочинев. – СПб.: Питер, 2014. – 204 с.

41 Куркина, М.П. Аудит: учебник / М.П. Куркина. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 395 с.

42 Лабынцев, Н.А. Стандарты аудиторской деятельности: учебное пособие / Н.А. Лабынцев. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 234 с.

43 Ларионов, А.Д. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / А.Д. Ларионов. – М. Финансы и статистика, 2014. – 278 с.

44 Логинова, А.В. Особенности аудита финансовых результатов организации / А.В. Логинова, В.А. Грекова // Современные научные исследования и инновации.

– 2017. – № 5 – URL: <http://web.snauka.ru/issues/2017/05/82550> (Дата обращения: 05.05.2018).

45 Логинова, М.С. Лексика, обозначающая «прибыль», и ее история в русском языке: автореф. дис. канд. филолог. наук / М.С. Логинова. – М.: ФБГОУ ВО «Московский педагогический государственный университет», 2016. – 26 с.

46 Лугуева, Р.Г. Роль и функции прибыли как важнейшей категории рыночных отношений // Р.Г. Лугуева // Актуальные вопросы современной экономики. – 2014. – № 1. – С. 119-124.

47 Макальская, М.Л. Аудит организаций / М.Л. Макальская, С.Б. Константинова, Н.Л. Пирожкова. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 208 с.

48 Мамонова, И.Д. Аудит организаций: учеб. пособие / И.Д. Мамонова. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 398 с.

49 Медведев, А.Н. Практическая бухгалтерия: от создания до ликвидации организации: учебно-методическое пособие / А.Н. Медведев, Т.В. Медведева. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 576 с.

50 Миронова, О.В. Учет, налогообложение и аудит в организациях / учебное пособие / О.В. Миронова. – М.: Бухгалтерский учет, 2014. – 398 с.

51 Нагоев, А.Б. Роль внутреннего контроля в деятельности организаций / А.Б. Нагоев, С.С. Сижажева и др. // Фундаментальные исследования. – 2014. – № 9-10. – С. 2283-2287 – URL: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=35312> (Дата обращения: 19.01.2018).

52 Нитецкий, В.В., Финансовый анализ в аудите: теория и практика: учебное пособие / В.В. Нитецкий. – М: Дело, 2015. – 394 с.

53 Настольная книга бухгалтера и аудитора: справочное пособие / под ред. Н.В. Бондаренко. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 576 с.

54 Подольский, В.И. Аудит: учебник для вузов / В.И. Подольский. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 312 с.

55 Пупко, Г.М. Аудит и ревизия: учебник для вузов / Г.М. Пупко. – Минск: Книжный дом, 2015. – 403 с.

56 Рогоуленко, Т.М. Аудит: учебник для вузов / Т.М. Пупко. – М.: Экономистъ, 2015. – 301 с.

57 Селезнева, Н.Н. Финансовый анализ. Управление финансами: учебное пособие для вузов/ Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 639 с.

58 Сибиряткина, И.В. Сближение бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов / И.В. Сибиряткина, Е.В. Анохина // Международный студенческий научный вестник. – 2015. – № 4-2. – URL: <http://eduherald.ru/ru/article/view?id=13521> (Дата обращения: 05.05.2018).

59 Терехов, А.А. Аудит: учебное пособие / А.А. Терехов. — М.: Финансы и статистика, 2014. – 512 с.

60 Терехов, А.А.. Контроль и аудит. Основные методические приёмы и технологии / А.А. Терехов, М.А. Терехов. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 207 с.

61 Тураев, А.Н. Совершенствование методики проведения внутреннего аудита / А.Н. Тураева, М.Х. Байбаева // Молодой ученый. – 2016. – № 4. – С. 504-507. – URL <https://moluch.ru/archive/108/25655/> (Дата обращения: 25.05.2018).

62 Турманидзе, Т.У. Финансовый анализ: учебник/ Т.У. Турманидзе. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 289 с.

63 Фридман, А.М. Финансы организации (предприятия): учебник/ А.М. Фридман. – М.: Дашков и К, 2014. – 488 с.

64 Чернявская, Н.В. Роль и значение прибыли для хозяйствующих субъектов в современных экономических условиях / Н.В. Чернявская, Н.В. Кащук // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: Сб. ст. по материалам LIV-LV междунар. науч.-практ. конф. № 10-11 (53). Часть I. Новосибирск: Изд. АНС «СибАК», 2015. – 150 с. (40-44 с.).

65 Шевелева, Е.В., Аскри Райед А.К. Проблемы внутреннего контроля финансовых результатов организации / Е.В. Шевелёва, А.К. Аскри Райед // Современные технологии: актуальные вопросы, достижения и инновации:

сборник статей XV Международной научно-практической конференции. В 2 ч. Ч. 2 – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение». – 2018. – С. 96-98.

66 Шевчук, М.Н. Контроль формирования финансовых результатов на сельскохозяйственных предприятиях / М.Н. Шевчук // Материалы VI Международной студенческой электронной научной конференции «Студенческий научный форум». – <https://www.scienceforum.ru/2014/782/6925> (Дата обращения: 23.02.2018).

67 Шеремет, А.Д. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М., 2014. – 243 с.

68 Шкаберда, В.А. Основные направления совершенствования учета и контроля финансовых результатов организации / В.А. Шкаерда, А.В. Сметанко // Молодой ученый. – 2017. – № 5. – С. 270-273. – URL <https://moluch.ru/archive/139/39042/> (Дата обращения: 12.05.2018).

69 Экономический анализ: учебник для вузов/ Л.Т. Гиляровская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 615 с.

70 Ярушкина, Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета: краткий курс лекций/ Е.А. Ярушкина.– Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

С 1 января 2017 г. по 31 декабря 2017 г.

		Дата (год, месяц, число)	КОДЫ		
Организация	Общество с ограниченной ответственностью «Месопотамия»	по ОКПО	2018	01	01
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН			
Вид деятельности		по ОКВЭД			
Организационно-правовая форма / форма собственности		ОКОПФ/ОКФС			
Общество с ограниченной ответственностью / Частная		ОКОПФ/ОКФС	65	16	
Единица измерения (тыс. руб.)		по ОКЕИ	383		
Адрес		Дата утверждения	10.01.2018		
		Дата принятия	10.01.2018		

Показатели	Наименование показателя	31 На декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	9 655	8 758	8 659
	Доходные вложения в материальные ценности	530	520	500
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	10 185	9 278	9 159
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	14 882	10 569	8 350
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	170	163	150
	Дебиторская задолженность	7 770	7 550	6 980
	Финансовые вложения			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1 908	1 688	569
	Прочие оборотные активы			
	Итого по разделу II	24 730	19 970	16 049
	БАЛАНС	34 915	29 248	25 208

ОКОНЧАНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ А

Пояснения	Наименование показателя	31 На декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	50	50	50
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	(
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)	356	356	356
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	15 854	14 063	13 522
	Итого по разделу III	16 260	14 469	13 928
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	2 000	2 000	2 000
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV	2 000	2 000	2 000
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	4 000	4 000	4 000
	Кредиторская задолженность	12 655	8 779	5 280
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	16 655	12 779	9 280
	БАЛАНС	34 915	29 248	25 208

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи) Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

“ 10 ” января 2018 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

С 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г.

		Дата (год, месяц, число)	КОДЫ		
Организация	Общество с ограниченной ответственностью «Месопотамия»	по ОКПО	2017	01	01
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН			
Вид деятельности		по ОКВЭД			
Организационно-правовая форма / форма собственности	Общество с ограниченной / Частная	ОКОПФ/ОКФС	65	16	
Единица измерения (тыс. руб.)		по ОКЕИ	383		
Адрес		Дата утверждения	20.01.2017		
		Дата принятия	20.01.2017		

Пояснения	Наименование показателя	Январь- За декабрь 20 16 г.	Январь- За декабрь 20 15 г.
	Выручка	63 888	75 258
	Себестоимость продаж	(49 307)	(61 598)
	Валовая прибыль (убыток)	14 581	13 660
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	()	()
	Прибыль (убыток) от продаж	14 581	13 660
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению	25	25
	Проценты к уплате	(356)	(360)
	Прочие доходы	8 258	7 456
	Прочие расходы	(5 633)	(4 555)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	16 875	16 226
	Текущий налог на прибыль	(2 812)	(2 704)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	14 063	13 522

ОКОНЧАНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Б

Пояснения	Наименование показателя	Январь- За декабрь 20 16 г.	Январь- За декабрь 20 15 г.
	СПРАВОЧНО		
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода	14 063	13 522
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи) Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

" 20 " января 20 17 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ В

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

С 1 января 2017 г. по 31 декабря 2017 г.

		Дата (год, месяц, число)	КОДЫ		
Организация	Общество с ограниченной ответственностью «Месопотамия»	по ОКПО	2018	01	01
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН			
Вид деятельности		по ОКВЭД			
Организационно-правовая форма / форма собственности		ОКОПФ/ОКФС			
Общество с ограниченной ответственностью / Частная		ОКОПФ/ОКФС	65	16	
Единица измерения (тыс. руб.)		по ОКЕИ	383		
Адрес		Дата утверждения	10.01.2018		
		Дата принятия	10.01.2018		

Пояснения	Наименование показателя	Январь- За декабрь 2017 г.	Январь- За декабрь 2016 г.
	Выручка	65 128	63 888
	Себестоимость продаж	(50 122)	(49 307)
	Валовая прибыль (убыток)	15 006	14 581
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	()	()
	Прибыль (убыток) от продаж	15 006	14 581
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению	26	25
	Проценты к уплате	(360)	(356)
	Прочие доходы	9 222	8 258
	Прочие расходы	(4 888)	(5 633)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	19 006	16 875
	Текущий налог на прибыль	(3 152)	(2 812)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	15 854	14 063

ОКОНЧАНИЕ ПРИЛОЖЕНИЕ В

Пояснения	Наименование показателя	За <u>Январь-декабрь</u> 20 <u>17</u> г.	За <u>Январь-декабрь</u> 20 <u>16</u> г.
	СПРАВОЧНО		
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода	15 854	14 063
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

“ 10 ” января 20 18 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Фрагмент из учетной политики ООО «Месопотамия»

ООО «МЕСОПОТАМИЯ»

ПРИКАЗ № 1 «Об учетной политике на 2017 год»

УТВЕРЖДАЮ
Директор _____

Руководствуясь требованиями бухгалтерского и налогового законодательства с целью соблюдения в организации единой методики ведения бухгалтерского и налогового учета ПРИКАЗЫВАЮ: Принять с 01 января 2017 года учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогообложения следующего содержания.

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	
1.1 В настоящем приказе определяется учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета ООО «Месопотамия», которой устанавливаются принципы отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности и их оценки.	
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	
Выбор одного из вариантов	Основание
2.1. Способ ведения учета: 1) бухгалтерский учет ведется обособленным подразделением – бухгалтерской службой под руководством главного бухгалтера 2) упрощенный – в связи с отношением предприятия к субъектам малого бизнеса на основании положений Федерального закона №209-ФЗ	пункт 2 ст. 6 ФЗ «О бухгалтерском учете» 402-ФЗ, Федеральный закон №209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ»
2.2. Уровень централизации учета: централизованный	пункт 3 ст. 5 ФЗ о бухгалтерском учете
2.3. Организационная структура учета: линейная	пункт 3 ст. 5 ФЗ о бухгалтерском учете
2.4. Формы первичных учетных документов: операции оформляются первичными документами, предусмотренными в альбомах унифицированных форм, а также документами, разработанными предприятием самостоятельно	пункт 33 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ
2.5. Перечень лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах: утверждается в приложении к учетной политике	статьи 9,17 ФЗ о бухгалтерском учете
2.6. Перечень документов составляемых в момент совершения операции и после завершения операций: формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике	статьи 9,17 ФЗ о бухгалтерском учете,
2.7. Форма учета: автоматизированная с использованием программного комплекса «1С: Бухгалтерия»	пункты 8,19 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, пункт 5 ПБУ 1/2008

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Г

<p>2.8. Рабочий план счетов формируется на основании типового плана счетов, утверждается в приложении Предприятие использует сокращенный план счетов для малых предприятий без разбивки на счета аналитического учета</p>	<p>пункт 3 ст. 6 ФЗ о бухгалтерском учете,</p>
<p>2.9 Обработка учетной информации: автоматизированная</p>	<p>пункт 3 ст.6 ФЗ о бухгалтерском учете,</p>
<p>2.10 Реестр форм регистров формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике</p>	<p>пункты 8, 19 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ</p>
<p>2.11. Формы отчетности типовые</p>	<p>Приказ Минфина № 66н</p>
<p>2.13 Способ представления отчетности в электронном виде с использованием программного комплекса СПБ Контур</p>	<p>пункт 6 ст. 13 ФЗ о бухгалтерском учете</p>
<p>2.14 Порядок исправления ошибок в бухучете и отражения изменений учетной политики Организация будет исправлять ошибки в отчетности без ретроспективного пересчета (в текущем периоде). В случае изменения учетной политики последствия таких изменений отражаются перспективно. Отражение выявленных ошибок: - ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка; - ошибка отчетного года, выявленная после окончания этого года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность); - существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты ее представления акционерам акционерного общества, участникам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность). Если указанная бухгалтерская отчетность была представлена каким-либо иным пользователям, то она подлежит замене на отчетность, в которой выявленная существенная ошибка исправлена. Отчетность, в которой существенная ошибка исправлена, называется пересмотренной бухгалтерской отчетностью.</p>	<p>ПБУ 22 / 2010</p>
<p>2.15 Неприменение отдельных ПБУ. Как малое предприятие, организация не применяет нормы следующих ПБУ: - ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», - ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»; - ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»;</p>	<p>Федеральный закон №402-ФЗ, нормы ПБУ 2 / 2008, ПБУ 8 / 2010, 11 / 2008, 12 / 2010, 16/02, 18 / 02</p>

- ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»; - ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций».	
3. МЕТОДИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	
Выбор одного из вариантов	Основание
3.1 Определение доходов, расходов и финансового результата Доходы и расходы в бухучете определяются по методу начисления. Доходы от сдачи имущества в аренду признаются прочими доходами. Коммерческие и управленческие расходы признаются в себестоимости проданных товаров, работ, услуг полностью в отчетном периоде их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.	ПБУ 10 / 99, ПБУ 9 / 99
3.2 Учет основных средств В составе материально-производственных запасов учитываются объекты стоимостью не более 40 000 руб. за единицу. Основные средства принимаются к учету по фактической себестоимости, включающей все затраты на приобретение. Амортизация по основным средствам начисляется ежемесячно. Амортизация по объектам основных средств начисляется линейным способом. К норме амортизации специальные коэффициенты не применяются. Переоценка основных средств не проводится. Амортизация по производственному и хозяйственному инвентарю, учитываемому в качестве основного средства, начисляется одновременно в полной сумме при принятии объекта к учету. Ремонт основных средств – единовременное списание затрат.	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»
3.3. Учет нематериальных активов Способ амортизации – линейный Способ отражения амортизации нематериальных активов – с использованием счета 05 «Амортизация НМА»	ПБУ 14/2007
3.4. Учет затрат по кредитам и займам перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную не производится	ПБУ 15/01
3.5. Учет финансовых вложений Оценка при принятии к учету – по первоначальной стоимости, при выбытии по средней стоимости. Переоценка не производится.	ПБУ 19/02
3.6. Учет материально-производственных запасов МПЗ принимаются к учету по фактической себестоимости, включающей затраты на доставку и приведение в состояние, пригодное для использования. При поступлении материалы учитываются на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости (без использования счетов 15 и 16).	Инструкция по применению плана счетов, ПБУ 5 / 01, Методические указания по учету материально-производственных запасов

<p>Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, учитываются на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы».</p> <p>По итогам месяца транспортно-заготовительные расходы полностью списываются на финансовый результат.</p> <p>Материалы списываются по средней себестоимости (по взвешенной оценке).</p>	
<p>3.7. Учет спецодежды.</p> <p>Спецодежда сроком службы не более 12 месяцев учитывается в составе материально-производственных запасов и ее стоимость включается в расходы единовременно в момент передачи ее в эксплуатацию.</p> <p>Спецодежда со сроком службы более 12 месяцев независимо от ее стоимости включается в состав материально-производственных запасов со списанием ее стоимости в расходы равномерно в течение срока службы.</p>	<p>Инструкция по применению плана счетов, ПБУ 5 / 01, Методические указания по учету материально-производственных запасов</p>
<p>3.8 Учет товаров, транспортно-заготовительных расходов и расходов на продажу.</p> <p>Товары учитываются по фактической себестоимости на счете 41 «Товары», без использования счетов 15 и 16.</p> <p>Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением товаров, учитываются в составе расходов на продажу.</p> <p>Товары списываются по средней себестоимости (по взвешенной оценке).</p> <p>Расходы на продажу по итогам месяца относятся на себестоимость проданных товаров (работ, услуг) полностью.</p>	<p>Инструкция по применению плана счетов, ПБУ 5 / 01, Методические указания по учету материально-производственных запасов</p>
<p>3.9 Учет управленческих (общехозяйственных) расходов.</p> <p>Управленческие расходы включаются в фактическую себестоимость выпускаемой продукции (выполняемых работ, оказанных услуг) (дебет счетов 20, 23, 29 - кредит счета 26) пропорционально заработной плате производственных рабочих</p>	<p>ПБУ 10 / 99, Инструкция по применению плана счетов, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ</p>
<p>3.10 Учет резерва под снижение стоимости МПЗ не создается</p>	<p>Инструкция по применению плана счетов, ПБУ 5 / 01, Методические указания по учету материально-производственных запасов</p>
<p>3.11 Учет готовой продукции и незавершенного производства.</p> <p>Учет готовой продукции ведется позаказным способом.</p> <p>Стоимость готовой продукции оценивается по фактической производственной себестоимости на счете 43.</p> <p>Незавершенное производство оценивается по фактической производственной себестоимости.</p> <p>Полуфабрикаты собственного производства учитываются без применения счета 21.</p>	<p>Инструкция по применению плана счетов, ПБУ 5 / 01, Методические указания по учету материально-производственных запасов</p>