

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Южно–Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
Институт открытого и дистанционного образования
Кафедра «Управление и право»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент

Гл. бухгалтер ООО «Третья столица»

_____ А.В. Ипатова

_____ 20__ г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

_____ А.А. Демин

_____ 20__ г.

Учёт и анализ формирования и использования прибыли организации

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.03.01.2018.41432. ВКР

Руководитель работы

доцент кафедры УиП

_____ Д.В. Федулов

_____ 2018 г.

Автор работы

студент группы ДО–530

_____ В.В. Лавренюк

_____ 2018г.

Нормоконтролер

доцент кафедры УиП

_____ А.В. Елисеев

_____ 2018 г.

Челябинск 2018

АННОТАЦИЯ

Лавренюк В.В. Учёт и анализ формирования и использования прибыли организации. – Челябинск: ЮУрГУ, 2018, гр. ДО–530, 64 с. 2 илл., 24 таблицы, библиогр. список – 47 наим., 2 прил., 11 л. плакатов ф. А4

Объект исследования – ООО «Стройкомплект».

Предмет исследования – процесс формирования и распределения финансовых результатов организации ООО «Стройкомплекс».

Цель исследования – разработка рекомендаций по повышению уровня доходности ООО «Стройкомплекс».

В выпускной квалификационной работе изучены теоретические аспекты учёта и анализа финансовых результатов деятельности организации, дано понятие финансовых результатов и раскрыта их сущность, определены источники нормативного регулирования учёта финансовых результатов. В работе изучен учёт доходов и расходов от основной деятельности, учёт прочих доходов и расходов, учёт формирования и использования прибыли. Также в работе представлена методика анализа финансовых результатов организации.

Во второй главе изложены формирование полной и достоверной информации о финансовой деятельности организации, обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами и нормативными сметами. В ней анализируется система бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов в ООО «Стройкомплекс», выявляются возможные пути улучшения учетного процесса на предприятии. Проводится анализ финансовых результатов, оценивается влияние факторов на прибыль и рентабельность, выявляются резервы увеличения прибыли и оценки финансовых результатов в ООО «Стройкомплекс».

Третья глава носит рекомендательный характер.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ	7
1.1 Понятие и сущность финансовых результатов.....	7
1.2 Определение доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете.....	9
1.3 Методика анализа доходов и расходов.....	13
2 УЧЕТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «СТРОЙКОМПЛЕКС»	22
2.1 Организационно-экономическая характеристика организации ООО «Стройкомплекс».....	22
2.2 Постановка бухгалтерского учета формирования прибыли ООО «Стройкомплекс».....	25
2.3 Проведение аудиторской проверки учета финансового результата ООО «Стройкомплекс».....	30
2.4 Анализ структуры и динамики финансовых результатов ООО «Стройкомплекс».....	39
2.5 Факторный анализ финансового результата организации ООО «Стройкомплекс».....	41
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОВЫШЕНИЮ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «СТРОЙКОМПЛЕКС»	46
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	55
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	57
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	60
ПРИЛОЖЕНИЕ А. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	60
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ	62

ВВЕДЕНИЕ

Показатели финансовых результатов организации являются важнейшими в управлении его хозяйственной деятельностью. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей и обязательно учитывается при принятии любых управленческих решений.

Управление хозяйственной деятельностью организации требует соответствующего информационного обеспечения, важнейшей составной частью которого являются данные о результатах финансово–хозяйственной деятельности. Учет и анализ финансовых результатов в условиях функционирования рыночных отношений – необходимое условие принятия управленческих решений тактического и стратегического характера.

Проблемы совершенствования учета финансовых результатов и своевременности принятия управленческих решений постоянно находятся в центре внимания отечественной науки и практики. Сегодня требуются новые подходы к получению информации о производственных расходах, калькулированию продукции, подсчету финансовых результатов, методов их анализа и принятия на этой основе рациональных управленческих решений, адекватных конкретной экономической ситуации.

В бухгалтерском учете создана целостная система регистров, счетов и субсчетов, методов учета и контроля финансовых результатов, которая постоянно совершенствуется. Появляются новые виды доходов и расходов, возрастает роль финансовых результатов в формировании собственного капитала в экономике организации. В то же время финансовые результаты деятельности во многом зависят от выбранной финансовой политики организации, в частности, методологии учета и принятой на предприятии учетной политики. Формирование доходов и расходов организации и связанные с ним расчеты являются одним из наиболее сложных участков учета на предприятии и требуют рационального выбора вариантов учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета.

Достижение правильных соотношений между основными направлениями формирования финансовых результатов определяется эффективностью и реальностью накопительной информации на счетах бухгалтерского учета и отчетности.

Целью аудита финансовых результатов является определение соответствия применяемой методики учета операций по формированию и использованию финансовых результатов, нормативным документам, действующим на территории Российской Федерации. На основе этого формируется мнение о достоверности финансового результата и бухгалтерской (финансовой) отчетности по финансовым результатам во всех существенных аспектах

Процесс интеграции российской экономики в международную экономическую систему обуславливает целесообразность единого информационного пространства. Единые подходы к формированию таких показателей, как доходы, расходы, финансовые результаты, позволят обеспечить не только сопоставимость

при их сравнении, но и соответствие информационным запросам пользователей с целью принятия обоснованных управленческих решений.

Актуальность темы исследования характеризуется также практической востребованностью методики учета формирования и использования финансового результата, соответствующей информационным запросам пользователей бухгалтерской отчетности. Формирование финансовых результатов и отражение их в бухгалтерском учете связано с отраслевыми особенностями хозяйствующих субъектов.

Анализ финансовых результатов деятельности организации занимает ведущее место в системе управления Организацией. Чтобы эффективно управлять прибылью, необходимо проводить системный анализ формирования, распределения и использования прибыли, который позволит выявить резервы ее роста. Такой анализ представляет интерес, как для внутренних, так и для внешних пользователей, поскольку рост прибыли определяет рост потенциальных возможностей организации, повышает степень его деловой активности, увеличивает размеры доходов учредителей и собственников, положительно характеризует финансовое состояние организации. Именно анализ финансовых результатов позволяет определить наиболее эффективные способы использования ресурсов и сформировать наиболее рациональную структуру средств организации.

Эффективность хозяйствования в условиях рыночной экономики является важным фактором функционирования организации в рамках конкуренции. Успешное развитие организации непрерывно связано с проведением эффективного управления всеми сферами его деятельности, поэтому четко налаженный учет и своевременное осуществление мероприятий по результатам аналитического исследования помогут предприятию сохранить основные конкурентные преимущества, обеспечат дальнейшее эффективное его функционирование.

Объект исследования. Организация ООО «Стройкомплекс», которое специализируется на производстве и реализации изделий из натуральных поделочных камней.

Предмет исследования. Организация учета и процесс управления финансовыми результатами деятельности на предприятии ООО «Стройкомплекс».

Цель исследования. Дать рекомендации по совершенствованию организации учета и улучшение финансовых результатов деятельности ООО «Стройкомплекс».

Достижение поставленной цели требует решения следующих задач:

- раскрыть теоретические основы и сущность финансовых результатов;
- исследовать и оценить основы учета финансовых результатов;
- дать организационно-экономическую характеристику организации ООО «Стройкомплекс»;
- рассмотреть бухгалтерский учет финансовых результатов организации ООО «Стройкомплекс»;

- провести аудит процесса получения финансовых результатов организации ООО «Стройкомплекс»;
- провести анализ структуры динамики финансовых результатов организации ООО «Стройкомплекс»;
- рассчитать факторный анализ финансовых результатов организации ООО «Стройкомплекс»;
- дать рекомендации по увеличению финансового результата организации ООО «Стройкомплекс».

Практическая значимость. Подобное исследование приводится в организации ООО «Стройкомплекс» впервые. Разработанные рекомендации по улучшению учета и увеличению прибыли и оценки финансовых результатов достаточно обоснованы, подтверждены соответствующими расчетами и могут быть использованы в деятельности организации ООО «Стройкомплекс».

Настоящая выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав и заключения.

Первая глава работы носит теоретический исследовательский характер. В ней изложены правовые и экономические аспекты организации учета и анализа финансовых результатов в производственном предприятии. Раскрываются значение, экономическое содержание, порядок формирования и классификация финансовых результатов, законодательно–нормативное регулирование порядка учета финансовых результатов. Описываются цель, задачи, информационное обеспечение и основные этапы аудита финансовых результатов деятельности промышленной организации.

Во второй главе ведется учет и аудит финансовых результатов организации ООО «Стройкомплекс». В главе изложены формирование полной и достоверной информации о финансовой деятельности организации, обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами и нормативными сметами. Своевременное, полное и достоверное отражение финансовых результатов на счетах и в регистрах бухгалтерского учета. В ней анализируется система бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов в ООО «Стройкомплекс», выявляются возможные пути улучшения учетного процесса на предприятии. Проводится анализ финансовых результатов, оценивается влияние факторов на прибыль и рентабельность, выявляются резервы увеличения прибыли и оценки финансовых результатов в ООО «Стройкомплекс».

Третья глава носит рекомендательный характер. На основе выявленных проблем и упущений в деятельности ООО «Стройкомплекс» разрабатываются рекомендации по улучшению учета, увеличению объемов продаж и сокращению затрат исследуемой организации.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Понятие и сущность финансовых результатов

Показатели финансовых результатов организации являются важнейшими в управлении ее хозяйственной деятельностью. Такая информация пользуется наибольшим спросом среди различных ее пользователей. Для внутренних пользователей финансовые результаты являются одним из важнейших показателей, используемых при анализе финансово-хозяйственной деятельности и принятии управленческих решений. Для инвесторов показатель прибыльности является важным, так как он используется в методиках оценки стоимости бизнеса, риска и эффективности инвестиций [13].

Налоговые органы рассматривают этот показатель с фискальной точки зрения. Для контрагентов организаций торговли финансовые результаты служат основой для оценки платежеспособности и применяются при предварительной экспертизе хозяйственных договоров [10].

В современных условиях повышаются ответственность и самостоятельность предприятий в выработке и принятии управленческих решений по обеспечению эффективности их деятельности. Эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности организации выражается в достигнутых финансовых результатах [18].

Финансовый результат деятельности предприятий изучается многими экономистами. Каждый автор понимает сущность данного явления по-своему.

Так, например, А.Д. Шерemet и Р.С. Сайфулин, раскрывая предлагаемую ими методику анализа финансовых результатов и рентабельности деятельности организации, отмечают, что «финансовый результат деятельности организации выражается в изменении величины его собственного капитала отчетного периода» [20].

Под финансовым результатом деятельности организации О.В. Ефимова понимает прибыль, но отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым обладают собственники», а в мировой практике под финансовым результатом понимают не прибыль как таковую, а прирост чистых активов [16].

Достаточно пространственное определение дает Толкачева Н.А. Она считает, что финансовый результат можно рассматривать как прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли или убытка [26].

В свою очередь О.В. Ефимова считает, что финансовый результат – это прибыль. Но, в то же время она отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым, обладают собственники», и в мировой практике под ним подразумевается «прирост чистых активов» [17].

Изучая точки зрения различных авторов, наиболее интересным представляется мнение Г.В. Савицкой, которая пишет, что финансовые результаты деятельности

организации характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности [24].

Таким образом, финансовый результат определяется как прирост или уменьшение стоимости имущества при постоянном капитале на начало и конец периода.

Нормативные положения бухгалтерского учета трактуют финансовый результат деятельности организации как разность между доходами и расходами. Этот показатель важнейший в деятельности организации и характеризует уровень его успеха или неуспеха [39].

Финансовые результаты деятельности организации определяются, прежде всего, качественными показателями выпускаемой Организацией продукции, уровнем спроса на данную продукцию, так как большая доля в объеме финансового результата приходится на прибыль от продаж.

Финансовый результат деятельности организации служит своего рода показателем значимости данной организации в народном хозяйстве. В рыночных условиях хозяйствования любое Организация заинтересованно в получении прибыли, поскольку благодаря величине этого показателя Организация способно увеличивать производственную мощьность, повышать мотивацию персонала через материальное стимулирование, выплачивать доходы учредителям и прочее [32].

С точки зрения бухгалтерского учета конечный финансовый результат деятельности организации выражается в показателе прибыли или убытка, формируемого на счете 99 «Прибыли и убытки» и отражаемого в бухгалтерской отчетности.

С точки зрения налогового учета бухгалтерская прибыль корректируется на сумму прибыли или убытка от прочих операций. Для целей налогообложения учитывается разница (превышения) между продажной ценой и первоначальной или остаточной стоимостью фондов с учетом их переоценки, увеличенной на индекс инфляции, исчисленной в соответствии с требованиями Правительства РФ. Пересчет может производиться и в отношении расходов организации, а именно расходов на командировки, компенсаций за использование личного транспорта в служебных целях, представительских расходов сверх лимитов и др. [37].

С точки зрения управленческого учета можно исчислять несколько показателей прибыли для различных целей:

- валовая прибыль (убыток);
- прибыль (убыток) от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- прибыль (убыток) от обычной деятельности;
- чистая прибыль [49].

Порядок формирования финансового результата отчета можно представить в виде таблицы (таблица 1).

Таблица 1– Модель формирования финансового результата по данным отчета о финансовых результатах

Порядок действия	Показатель
Выручка от продаж (нетто)	+
Себестоимость продаж	–
Валовая прибыль	
Коммерческие расходы	–
Управленческие расходы	–
Прибыль от продаж	
Результат от прочих доходов и расходов	+(-)
Прибыль до налогообложения	
Расходы в связи с налогообложением прибыли	–
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	=

Прибыль от продаж определяется как разница между доходами и расходами от обычных видов деятельности. Прибыль от продаж является основной для формирования всего финансового результата деятельности организации, так как складывается из выручки от продаж по тем видам деятельности, которые в общем объеме поступлений занимают значительный удельный вес. Если Организация по данной позиции получает убыток, это свидетельствует об абсолютно неэффективном управлении Организацией, связанным с отсутствием интереса у собственника к поиску более дешевых поставок материальных ресурсов, оптимизации системы оплаты труда, выбора оптимального варианта амортизации активов, поиску резервов снижения управленческих и коммерческих расходов [40].

Прибыль до налогообложения является показателем общего экономического эффекта, полученного от хозяйственной деятельности организации. Она складывается из финансового результата по обычным видам деятельности и прочим операциям инвестиционного и финансового характера.

Чистая прибыль – важнейший показателем, который способен обобщить все результаты деятельности организации как коммерческого, так и финансового характера. На размер чистой прибыли влияют разнообразные факторы, влияя на которые можно регулировать и прогнозировать финансовый результат [33].

Нераспределенная прибыль определяется как разница между чистой прибылью и отвлеченными средствами, которые могут представлять собой отчисления в резервный капитал, покрытие убытков прошлых лет, выплату доходов и дивидендов участникам и учредителям, а также выплату годовых премий работникам организации [12].

1.2 Определение доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете

В 1999 году было принято ПБУ 9/99 «Доходы организации», которое позволило вернуть в теорию и практику бухгалтерского учета понятие «доход».

Согласно п. 2 ПБУ 9/99 под доходами понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и

(или) погашения обязательств, приводящее к росту капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [6].

Понятия «экономические выгоды», «активы» и «капитал» в бухгалтерском и налоговом законодательстве не закреплены, поэтому необходимо разобраться, что означают данные термины.

1. Понятие «экономические выгоды» представлены лишь в Концепции бухгалтерского учета. В данном документе есть понятие «будущие экономические выгоды», под которыми понимается «потенциальная возможность имущества прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств и их эквивалентов в организацию». При этом считается, что объект имущества принесет в будущем экономические выгоды, если он может быть:

- использован обособленно или в сочетании с другим объектом при производстве продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- обменян на другой объект имущества;
- использован для погашения кредиторской задолженности;
- распределен между собственниками организации [22].

По мнению экономистов и юристов, выбранный способ определения дохода через экономическую выгоду представляется не совсем удачным.

2. Понятие «активы» нигде не отражается, следовательно, дать им определение согласно нормативных актов достаточно затруднительно. Если исходить из содержания закона о бухгалтерском учете № 402–ФЗ, то активы входят в состав объектов бухгалтерского учета без определения сущности и их состава. Активы можно отождествить с имуществом организации [4].

Вместе с тем дебиторскую задолженность, НДС по приобретенным материальным ценностям нельзя признать имуществом, но они отражаются в активе баланса. Если рассматривать муниципальные организации, то в их балансе отражается имущество, которое находится у них на праве оперативного управления или хозяйственного ведения, а не на праве собственности. Согласно п. 1 ст. 31 Федерального закона от 06 декабря 2011 г. (в ред. от 31.12.2014 г.) № 164–ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)», имущество, сдаваемое в лизинг, может учитываться на балансе лизингополучателя, если это предусмотрено договором, хотя право собственности на него согласно п. 1 ст. 11 этого Закона принадлежит лизингодателю [5, 50].

Следовательно, понятие «активы» четко не определяется. Очевидно, что в таких условиях дать четкое определение активам организации не представляется возможным.

3. Понятие «капитал» и для бухгалтерского учета, и для экономики в целом является довольно сложным понятием. В связи с этим общепринятого определения капитала нет не только в нашем законодательстве, но и в мировой экономической теории. Несмотря на то, что чаще всего капитал определяют как имущество организации, свободное от обязательств перед третьими лицами, данное определение отражает лишь механизм расчета капитала, но ни в коей мере не раскрывает его сущности. Этот подход является удобным для бухгалтера, так как в его задачу входит рассчитать капитал, а не определить его сущность [22].

Понятие «доходы» также определяет Налоговый кодекс РФ. Под доходом понимается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 25 НК РФ.

В соответствии с НК РФ не признается доходом поступление сумм косвенных налогов: налога на добавленную стоимость, налога с продаж, акцизов и экспортных пошлин.

В НК РФ предусмотрено подразделение всех доходов на учитываемые и не учитываемые для целей налогообложения [2].

Для правильного понимания сущности доходов рассмотрим порядок их признания.

Прежде всего, к основному виду доходов относится выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Для признания данного вида доходов необходимо соблюдение всех следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены [9].

Если хотя бы одно из данных условий не выполняется, поступившие суммы признаются в бухгалтерском учете организации в виде кредиторской задолженности (авансов полученных).

Многие ученые сходятся во мнении, что данные условия сформулированы не совсем корректно в отношении некоторых ситуаций.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации);
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек;
- суммы дооценки активов [6].

Не признаются доходами следующие поступления согласно ПБУ 9/99 (раздел 1, п. 3):

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей. Данные налоги являются косвенными, включаются в цену и подлежат по сути перечислению в бюджет. Следовательно, данные поступления не увеличивают капитала и не могут быть признаны доходом;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п. в пользу организации поступают средства, которые организация обязана передать комитенту, агенту, посреднику и они также не увеличивают капитал и не признаются доходами;
- в порядке предварительной оплаты, авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг, задатка поступления не являются доходом, т.к. до выполнения определенных условий право собственности не переходит организации;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику. Данная операция меняет структуру активов, а не капитала, поэтому также не может признаваться доходом [31].

С 1 января 2000 г. в действие введено ПБУ 10/99 «Расходы организации», согласно которому под расходами понимается «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [7].

Налоговый кодекс РФ также дает определение расходов. Под расходами понимаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. Однако также, как и отношении доходов, четкого понимания сути расходов нет. Расходы определяются как экономически обоснованные затраты, а затраты – как документально подтвержденные расходы. Это означает, что Налоговый кодекс РФ отождествляет понятия «расходы» и «затраты», при этом не дает четкого их определения [2].

Рассмотрим порядок признания расходов, который определен в ПБУ 10/99, который является более детализированным, чем для доходов:

- расход будет признан в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность, что в результате конкретной операции уменьшатся экономические выгоды, т. е. организация уже передала или намеревается передать актив [30].

В других пунктах ПБУ 10/99 содержатся дополнительные моменты признания расходов, однако они в большей степени отвечают на вопрос, когда признавать расходы, чем что признавать расходами.

Согласно ПБУ 10/99 не признаются расходами выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т. п.). Данная операция погашает возникающие обязательства, не затрагивая капитала и не влияя на получение экономических выгод;
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи). В результате данной операции меняется структура активов, а не капитала;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п. Данная операция сопровождает процесс погашения обязательств и не меняет структуру капитала;
- в порядке предварительной оплаты материально – производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг. Данная операция формирует обязательство поставщика и отражается в составе дебиторской задолженности, пока условия поставки не будут выполнены;
- в виде аванса в счет оплаты ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией. В данном случае также происходит уменьшение обязательства, которое не затрагивает капитала организации [29].

В п. 19 ПБУ 10/99 указывается, что расходы в бухгалтерском учете признаются независимо от методики признания по налоговому кодексу.

Данное положение приобрело особую важность в связи с вступлением в силу главы 25 НК РФ, которой предусмотрено ведение налогового учета у хозяйствующих субъектов [7].

1.3 Методика анализа доходов и расходов

Анализ финансовых результатов проводится по следующим направлениям:

- 1) анализ доходов и расходов;
- 2) анализ формирования и использования прибыли;
- 3) анализ рентабельности.

В процессе анализа доходов решаются следующие задачи:

- анализ динамики и состава доходов от обычной и прочей деятельности организации;
- оценка влияния на показатели прибыльности организации уровня доходов и расходов;
- оценка взаимосвязи полученных доходов с осуществляемыми расходами;
- оценка взаимосвязи полученных доходов с соответствующими денежными потоками [41].

В процессе анализа расходов решаются следующие задачи:

- анализ динамики и состава расходов от обычной и прочей деятельности организации;
- изучение изменений каждого показателя за отчетный период по сравнению с базисным годом.

В процессе анализа финансовых результатов решаются следующие задачи:

- анализ динамики и структуры финансовых результатов организации;
- анализ направлений использования прибыли;
- анализ влияния факторов на прибыль организации;
- анализ показателей рентабельности [34].

Основным источником информации при анализе доходов является отчет о финансовых результатах.

На его основе можно провести анализ динамики и структуры доходов организации, оценку влияния доходов от различных видов деятельности на структуру финансового результата [17].

Информация для анализа соответствия доходов и денежных потоков дополняется данными из отчета о движении денежных средств.

Более глубокий анализ возможно провести с использованием только внутренней информации, на основе текущих отчетов, оперативных данных. Эта информация связана с динамикой и структурой цен на различные виды продукции, работ, услуг; с динамикой и структурой натуральных показателей объемов производства и продаж; динамика и структура продаж по различным группам покупателей и географическим объектам и т. д.

Проблема анализа расходов заключается в том, что в России используется налоговый подход к формированию себестоимости. Это означает, что анализируются только те расходы, которые отражены в отчетности [36].

Согласно МСФО, финансовая отчетность должна содержать полную информацию о затратах, связанных с производством и реализацией продукции, а не только тех, которые учитываются при расчете налогооблагаемой базы.

Сопоставление полной суммы затрат с выручкой позволит оценить их эффективность. Иначе определение эффективности или рентабельности затрат не имеет экономического смысла [42].

Методика анализа строится на классических методах экономического анализа.

Анализ, по мнению А.Д. Шеремет, К.А. Анущенко, А.И. Алексеевой, должен включать: анализ натуральных и стоимостных показателей деятельности основных структурных единиц (подразделений) организации (организации); оценку обеспеченности производственными ресурсами; анализ качественных показателей использования ресурсов организации (организации) [27].

Ю.А. Лепехина считает, что с «учетом современных тенденций следует дополнить этот список оценкой финансового риска организации» [28]. Прибыль выступает обобщающим показателем, конечным финансовым результатом, его наличие является свидетельством устойчивого и благоприятного финансового положения организации. Оценка производственно–хозяйственной деятельности организации предполагает анализ: валовой прибыли, прибыли от реализации выпускаемой продукции, налогооблагаемой прибыли, прибыли, остающаяся в распоряжении организации, или чистой прибыли [18].

Исследователи упоминают горизонтальный и вертикальный анализ баланса, горизонтальный анализ отчета о прибылях и убытках. Е.И. Егорова, С.В. Гаврилова под горизонтальным анализом баланса понимают сравнение

данных баланса на начало года и на отчетную дату (или сравнение текущего и прошлого годов); вертикальным – вычисление долей статей баланса в общей сумме баланса. Горизонтальный анализ предусматривает сравнение данных отчета о прибылях и убытках на отчетную дату и на аналогичную дату прошлого года или на начало периода [16].

Система показателей финансовых результатов включает не только абсолютные (прибыль), но и относительные (рентабельность) эффективности использования. Определенный набор финансовых коэффициентов определяет уровень таких показателей, как платежеспособность, ликвидность, финансовая устойчивость, деловая активность организации [25].

В основном используются методы сравнения, детализации, построения аналитических таблиц.

Сравнение – это действие, при помощи которого можно сходство и различие различных фактов хозяйственной деятельности организации.

С помощью этого метода решаются следующие основные задачи:

- выявление причинно–следственных связей между явлениями;
- проведение доказательств или опровержений;
- классификация и систематизация явлений.

При проведении сравнения необходимо, чтобы были выполнены определенные требования:

- явления должны быть качественно сравнимы между собой, т. е. иметь нечто общее, служащее основанием сравнения;
- необходимо соблюдать тождественность формирования сравниваемых показателей;
- сравниваемые объекты должны принадлежать совокупностям явлений, находящимся на одной ступени развития;
- сравниваемые явления должны быть измерены в одинаковых единицах измерения;
- объекты или явления должны сравниваться по сопоставимому набору единиц;
- при пространственно–временных сопоставлениях сведения по сравниваемым объектам должны браться на одну и ту же дату.

При анализе доходов и расходов могут использоваться следующие виды сравнений:

- сравнение фактически достигнутых результатов с плановыми показателями;
- сравнение фактически достигнутых результатов с данными прошлых лет;
- сравнение фактически достигнутых результатов с лучшими результатами [21].

В процессе анализа происходит сравнение фактических показателей с плановыми, оценивается степень выполнения плана и определяется коэффициент выполнения плана.

$$Кв. п. = \frac{Ппл}{Пф},$$

где $К_{вп}$ – коэффициент выполнения плана;

$П_{пл}$ – плановый показатель;

$П_{ф}$ – фактический показатель [14].

Также оценивается уровень фактически достигнутых результатов с данными прошлых периодов. Сравнение проводится при помощи относительных величин динамики.

Относительные величины динамики могут показать изменение процесса во времени и отражают изменение уровня изучаемого показателя по сравнению с предыдущим периодом времени.

$$\text{Темп роста} = \frac{П_1}{П_0} 100\%,$$

где $П_1$ – значение показателя в отчетном периоде;

$П_0$ – значение показателя в базисном периоде.

Анализ структуры проводится при помощи относительных величин структуры, которые характеризуют долю части в общем объеме совокупности. Их называют удельными весами или долей и рассчитывают обычно в %, либо в долях единицы.

$$\text{Удельный вес} = \frac{П_i}{П_n} 100\%,$$

где $П_i$ – величина отдельной части совокупности;

$П_n$ – вся совокупность [11].

Факторная модель чистой прибыли представлена формулой:

$$Пч = Впр - Спр - КР - УР + \%ПОЛ - \%УПЛ + ПрД - ПрР + \text{отл} \frac{н}{а} - \frac{\text{отл}Н}{о} - НП,$$

где Впр – выручка от продаж;

Спр – себестоимость продаж;

КР, УР – коммерческие и управленческие расходы;

% пол., упл. – проценты полученные и уплаченные;

ПрД, ПрР – прочие доходы и расходы;

отл. н/а, отл. н/о – отложенные налоговые активы и обязательства;

НП – налог на прибыль [44].

1. Фактор «Выручка»

Расчет влияния этого фактора нужно разложить на две части: объем продукции и цена.

$$В = Ц \cdot VВВП,$$

где VВВП – физический объем продукции, ед.;

Ц – цена единицы продукции, руб.

Для определения степени влияния изменения цены на изменение суммы прибыли от продаж необходимо сделать расчет

$$\Delta П^{пр(ц)} = \frac{\Delta Впр^ц \cdot R_0^P}{100},$$

Влияние на сумму прибыли от продажи изменения количества проданной продукции можно рассчитать

$$\Delta П^{пр(к)} = \frac{[(Впр_1 - Впр_0) - \Delta Впр^ц] R_0^P}{100},$$

где $R_{пр}$ – рентабельность продаж в базисном периоде.

2. Фактор «Себестоимость продаж»

Расчет влияния себестоимости проданной продукции осуществляется следующим образом

$$\Delta\Pi^{\text{пр(с)}} = \frac{V_{\text{пр}_1}(УС_{\text{пр}_1} - УС_{\text{пр}_0})}{100},$$

где УС_{пр} – уровни себестоимости продаж.

3. Фактор «Коммерческие расходы»

Для расчета влияния фактора «коммерческие расходы» используется следующая формула

$$\Delta\Pi^{\text{пр(кр)}} = \frac{V_{\text{пр}_1}(УКР_1 - УКР_0)}{100},$$

где УКР – уровень коммерческих расходов.

4. Фактор «Управленческие расходы»

Расчета влияния фактора «коммерческие расходы»

$$\Delta\Pi^{\text{пр(ур)}} = \frac{V_{\text{пр}_1}(УУР_1 - УУР_0)}{100},$$

где УУР – уровень коммерческих расходов [24, 45].

На величину прибыли организации оказывают влияние разные факторы, которые делятся на внешние и внутренние.

Остальные факторы от прочей деятельности не оказывают существенного влияния на прибыль. В данном случае используется метод балансовой увязки, факторная модель чистой прибыли отчетного периода аддитивного вида.

Важным моментом деятельности является вопрос распределения полученной прибыли, но так, чтобы это распределением привело к росту прибыли в дальнейшем. Существуют два основных направления повышения прибыли – это улучшение производительности и рост продаж [48].

Финансовые результаты деятельности организации должны анализироваться с учетом данных о движении денежных средств. Это вызвано тем, что в бухгалтерской отчетности отражены доходы, рассчитанные по методу начисления, а не по кассовому методу. Это означает, что начисленные доходы, или понесенные затраты могут не соответствовать объему притока или оттока денежных средств на предприятии.

Движение денежных средств образует денежные потоки. Денежный поток организации – совокупность распределенных во времени поступлений и выплат денежных средств, генерируемых его хозяйственной деятельностью [46].

Денежные потоки организации подразделяются на денежные потоки:

- от текущих;
- инвестиционных;
- финансовых операций.

1. Текущая деятельность – это деятельность организации, связанная с извлечением прибыли в качестве основной цели при осуществлении производства продукции, оказании услуг, выполнении строительных работ, продаже товаров и т. д. Денежные потоки организации от операций, связанных с осуществлением обычной деятельности организации, приносящей выручку, классифицируются как денежные потоки от текущих операций.

Информация о денежных потоках от текущих операций показывает пользователям бухгалтерской отчетности организации насколько организации обеспечено денежными средствами для осуществления хозяйственной деятельности: оплаты счетов поставщикам, выплаты заработной платы, погашения процентов по кредитам и т. д. без привлечения краткосрочных кредитов.

2. Инвестиционная деятельность – деятельность, связанная с капитальными вложениями в связи с приобретением земельных участков, зданий, оборудования, нематериальных активов и других ВНА, а также с их продажей, с осуществлением долгосрочных финансовых вложений в другие организации, выпуском облигаций и ценных бумаг долгосрочного характера.

Денежные потоки организации от операций, связанных с движением внеоборотных активов, характеризуются как денежные потоки от инвестиционных операций.

Информация о денежных потоках от инвестиционных операций показывает пользователям бухгалтерской отчетности организации уровень затрат организации, осуществленных для приобретения или создания внеоборотных активов, обеспечивающих денежные поступления в будущем.

3. Финансовая деятельность – деятельность, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций [8].

Денежные потоки организации от операций, связанных с привлечением организацией финансирования на долговой или долевого основе, приводящих к изменению собственного и заемного капитала, классифицируются как денежные потоки от финансовых операций.

Информация о денежных потоках от финансовых операций обеспечивает основу для прогнозирования требований кредиторов и акционеров (участников) в отношении будущих денежных потоков организации, а также будущих потребностей организации в привлечении долгового и долевого финансирования [43].

Логика анализа достаточно очевидна – необходимо выделить по возможности все операции, затрагивающие движение денежных средств. Это можно сделать различными способами, в частности путем анализа всех оборотов по счетам денежных средств. Однако в мировой учетно–аналитической практике применяют, как правило, один из двух методов, известных как прямой и косвенный методы.

Разница между ними состоит в использовании разных подходов для определения величины потока денежных средств.

1) прямой метод основывается на исчислении притока (выручка от реализации продукции, работ и услуг, авансы полученные и др.) и оттока (оплата счетов поставщиков, возврат полученных краткосрочных ссуд и займов и др.) денежных средств, т. е. исходным элементом является выручка;

2) косвенный метод основывается на идентификации и учете операций, связанных с движением денежных средств, и последовательной корректировке чистой прибыли, т. е. исходным элементом является прибыль [15];

3) финансовый результат может быть оценен при помощи системы показателей рентабельности.

В широком смысле слова понятие рентабельности означает прибыльность, доходность.

Организация считается рентабельным, если доходы от реализации продукции (работ, услуг) покрывают издержки производства (обращения) и, кроме того, образуют сумму прибыли, достаточную для нормального функционирования организации.

Анализ рентабельности позволяет оценить способность организации приносить доход на вложенный в него (Организация) капитал.

При расчете коэффициентов рентабельности для оценки экономического эффекта можно сопоставлять размер полученной прибыли с величиной ресурсов или затрат [47].

Но целесообразнее соотносить прибыль не только с ресурсами (затратами), но и с совокупным доходом в виде выручки от текущей деятельности.

Применяют следующие показатели рентабельности.

Валовая рентабельность дает информацию об объеме валовой прибыли приходящейся на каждый рубль выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг.

$$R^в = \frac{\Pi^в}{Впр} 100\%,$$

где $\Pi^в$ – валовая прибыль

Рентабельность продаж показывает какую часть выручки организации составляет прибыль.

$$R^п = \frac{Впр - Спр - КР - УР}{Впр} 100\% = \frac{\Pi^пр}{Впр} 100\%.$$

Чистая рентабельность показывает величину прибыли, которую получит Организация (организация) на единицу стоимости капитала (всех видов ресурсов организации в денежном выражении, независимо от источников финансирования).

$$R^ч = \frac{\Pi^ч}{Впр} 100\%.$$

Бухгалтерская рентабельность показывает сколько приходится прибыли до налогообложения на объем реализованной продукции.

$$R^б = \frac{\Pi^{до н/о}}{В} 100\%,$$

где $\Pi^{до н/о}$ – прибыль до налогообложения.

Рентабельность собственного капитала показывает отдачу от вложений собственников в Организация.

$$R^{ск} = \frac{\Pi^ч}{СК} 100\%,$$

где СК – среднегодовая стоимость собственного капитала.

Экономическая рентабельность или рентабельность активов показывает отдачу от использования имущества организации.

$$R^a = \frac{\Pi^a}{A} 100\%,$$

где А – среднегодовая стоимость активов организации.

Рентабельность затрат дает информацию о размере прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции.

$$R^z = \frac{\Pi^z}{З} 100\%.$$

Рентабельность перманентного капитала показывает эффективность использования капитала, вложенного в деятельность организации на длительный срок.

$$R^k = \frac{\Pi^k}{СК + ДО} 100\%.$$

Если преобразовать формулу рентабельности активов, введя множитель

$$\frac{В}{В} = \frac{\text{выручка от продаж}}{\text{выручка от продаж}}$$

Она примет следующий вид:

$$R^a = \frac{\text{чистая прибыль}}{\text{выручка от продаж}} \cdot \frac{\text{выручка от продаж}}{\text{средняя стоимость имущества}} 100\% = \\ = \text{чистая рентабельность} \cdot \text{оборачиваемость активов}$$

Это известная формула, разработанная формула Дюпона позволяет определить, какие факторы в наибольшей степени влияют на экономическую рентабельность. Эта система финансового анализа предусматривает разложение показателя «коэффициент рентабельности активов» на ряд частных финансовых коэффициентов его формирования, взаимосвязанных в единой системе [23].

Можно сказать, что рентабельность активов – показатель, производный от выручки. Рентабельность активов может повышаться при неизменной рентабельности продаж и росте объема реализации, опережающем увеличение стоимости активов, т. е. ускорении оборачиваемости активов (ресурсоотдачи).

Рентабельность продаж можно наращивать путем повышения цен или снижения затрат. Однако эти способы временные и недостаточно надежны в нынешних условиях. Наиболее последовательная политика организации, отвечающая целям укрепления финансового состояния, состоит в том, чтобы увеличивать производство и реализацию той продукции (работ, услуг), необходимость которой определена путем улучшения рыночной конъюнктуры. Из формулы экономической рентабельности хорошо видны возможные пути повышения экономической рентабельности – пути увеличения прибыльности капитала.

Показатель рентабельности собственного капитала дает возможность установить зависимость между величиной инвестируемых собственных ресурсов и размером прибыли, полученной от их использования [19].

Выводы по разделу 1

Изучение методик проведения анализа позволило выделить основные направления анализа финансовых результатов и определить ведущие методы, такие как метод сравнения, детализации, расчета коэффициентов, которые будут применены в дальнейшей работе.

Анализ библиографических источников позволил структурировать информацию по учету доходов и расходов, а также выявить основные особенности, связанные с учетом доходов и расходов в коммерческих организациях. Проанализировав определения, которые дают ПБУ и Налоговый кодекс РФ, был сделан вывод, что нормативные акты не дают четкого определения данным понятиям.

2 УЧЕТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «СТРОЙКОМПЛЕКС»

2.1 Организационно-экономическая характеристика организации ООО «Стройкомплекс»

Общество с ограниченной ответственностью ООО «Стройкомплекс» действует в соответствии с законодательством Российской Федерации и имеет права юридического лица.

Организация имеет расчетный счет в банке, круглую печать со своим наименованием, эмблему, штампы, бланки и другие реквизиты.

Хозяйственная деятельность организации регулируется Уставом, где определены: цели и предмет деятельности; юридический статус организации, его права и обязанности и т. д.

Учредителями являются физические лица, граждане Российской Федерации. Уставный капитал является основным источником формирования собственных средств организации и представляет совокупность средств, первоначально вложенных в организацию ее собственниками.

В собственности организации находится имущество (материальные ценности и финансовые ресурсы), учитываемое на его самостоятельном балансе.

Имущество организации образуется за счет личных средств учредителей, вложенных в уставный капитал, доходов от производственно–хозяйственной деятельности, краткосрочных кредитов и иных поступлений. Организация имеет право объединить часть своего имущества с имуществом иных юридических лиц и граждан для совместного производства продукции.

ООО «Стройкомплекс» самостоятельно планирует свою деятельность. Основу планов составляют договора, заключаемые с потребителями продукции и услуг, а также поставщиками материально–технических и иных ресурсов.

Реализация продукции, выполнение работ и предоставление услуг осуществляется по ценам и тарифам, устанавливаемым Организацией самостоятельно.

ООО «Стройкомплекс» осуществляет учет результатов работ, ведет оперативный, бухгалтерский и статистический учет по нормам, действующим в Российской Федерации. Бухгалтерский учет в ООО «Стройкомплекс» организован в соответствии с учетной политикой организации. Организация обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и иными правовыми актами Российской Федерации.

Бухгалтерский учет в ООО «Стройкомплекс» ведется с применением компьютерной программы 1С версии 8.0. Первичные и сводные учетные документы, а также учетные регистры бухгалтерского учета, составленные на машинных носителях информации, подлежат выводу на бумажные носители.

Целью деятельности организации, оговоренной в Уставе, является расширение рынка сбыта и получение прибыли.

Основная деятельность организации ООО «Стройкомплекс» – общестроительные работы, услуги по строительству и ремонту зданий, дорог и наружных сетей.

Организация имеет право приобретать и реализовывать продукцию предприятий, объединений и организаций, как в Российской Федерации, так и за рубежом в соответствии с действующим законодательством.

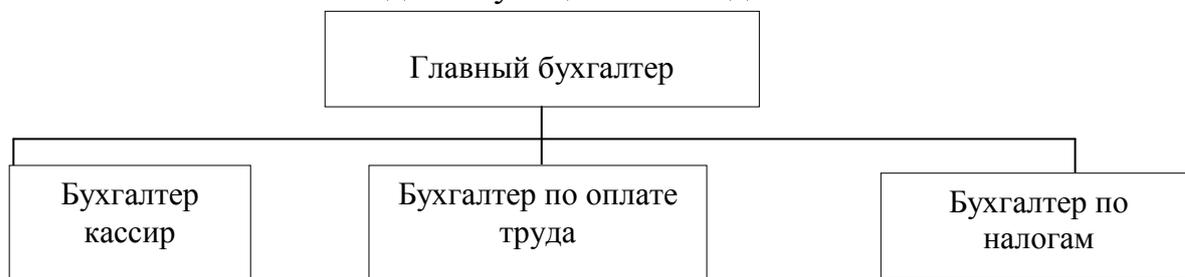


Рисунок 1 – Структура бухгалтерии ООО «Стройкомплекс»

В соответствии с рисунком 1 представлена схема структуры бухгалтерии ООО «Стройкомплекс».

Руководство текущей деятельностью общества осуществляется единоличным исполнительным органом общества – директором общества. Директор избирается решением единственного учредителя общества сроком на 3 года.

Заместитель директора обеспечивает выполнение производственных заданий. Осуществляет работу с персоналом, несет ответственность за обеспечение товарными запасами.

Главный бухгалтер – обеспечивает в строгом соответствии с действующим законодательством и Уставом ООО «Стройкомплекс» осуществление финансовой деятельности общества, несёт ответственность, предусмотренную законодательством за ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей.

Бухгалтер кассир – осуществляет прием и выдачу денежных средств.

Бухгалтер по оплате труда – ведет табель учета рабочего времени, начисляет заработную плату.

Бухгалтер по налогам выполняет функции по ведению налогового учета, подготовки налоговой отчетности и предоставление ее в налоговый орган по месту нахождения.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством РФ возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) и утверждается руководителем организации [18].

При этом утверждается:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технологии обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа.

Таблица 1 – Динамика финансовых показателей ООО «Стройкомплекс»

№ п/п	Показатели	2016 г.	2017 г.	Темп роста %	Отклонения
				2017 г.к 2016 г.	(+,-)
1	Среднесписочная численность работников, чел.	154,00	149,00	-3,35	-5
2	Среднегодовая стоимость основных производственных фондов (ОПФ), тыс. руб.	27 152,00	36 787,00	26,19	9635
3	Среднегодовая стоимость оборотных активов, тыс. руб.	43 437,00	57 174,00	24,02	13737
4	Выручка от реализации продукции (работ, услуг), тыс. руб.	161 253,00	173 682,00	7,15	12429
5	Производительность труда, тыс. руб./чел.	1047,10	1165,65	10,17	118,55
6	Фондоотдача, тыс. руб.	5,93	4,72	-25,78	-1,21
7	Материалоотдача, тыс. руб.	3,71	3,03	-22,20	-0,67
8	Полная себестоимость, тыс. руб.	156 471,00	167 958,00	6,83	11487
9	Валовая прибыль, тыс. руб.	4782,00	5724,00	16,45	942
10	Чистая прибыль, тыс. руб.	1757,00	1484,00	-18,39	-273
11	Рентабельность выполнения работ, %	2,96	3,29	10,01	0,33
12	Рентабельность основной деятельности, %	3,05	3,40	10,32	0,35

Анализ финансовых показателей деятельности организации показал разнонаправленную динамику изменения практически всех показателей.

Выручка от выполнения работ против прошлого года увеличилась на 7,5 %, как и себестоимость на 6,83 % к прошлому году.

Численность персонала организации снизилась относительно 2016 года на 3,35 %, при этом производительность труда работников организации увеличилась на 10,17 %.

Валовая прибыль по основной деятельности относительно прошлого года увеличилась на 118,55 тыс. руб. или на 16,45 %.

Представим наглядно динамику показателей на рисунке 2.

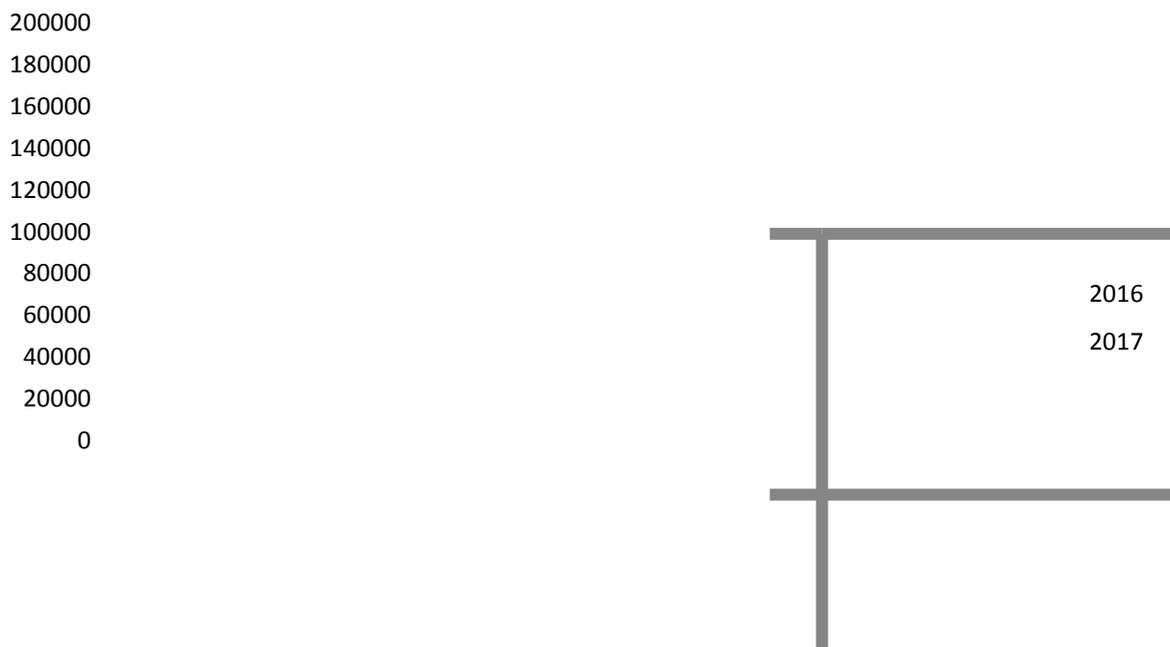


Рисунок 2 – Динамика основных показателей за 2016–2017

Несмотря на положительную динамику финансовых показателей деятельности политика ООО «Стройкомплекс» в области оптимизации прибыли недостаточно эффективна так как темп увеличения выручки от выполнения работ незначительно опережает себестоимость по основной деятельности.

2.2 Постановка бухгалтерского учета формирования прибыли ООО «Стройкомплекс»

ООО «Стройкомплекс» ведет учет прибыли на основании действующих законодательно-нормативных актов, к числу важнейших из которых относится Налоговый кодекс РФ [3], ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Исследуемая Организация использует счет 90 «Продажи» для определения финансового результата по доходам и расходам от обычных видов деятельности, 91 «Прочие доходы и расходы» для учета прочих доходов и расходов и счет 99 «Прибыли и убытки», предназначенный для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности ООО «Стройкомплекс» в отчетном году.

К счету 90 открыты следующие субсчета:

- 90/1 «Выручка» – учитывается выручка от основной деятельности;
- 90/2 «Себестоимость продаж» – учитывается себестоимость продукции, списанную на реализацию;
- 90/3 «Налог на добавленную стоимость» – учитываются суммы НДС, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика);
- 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» – учитывается финансовый результат от реализации.

Аналитический учет по счету 90 в ООО «Стройкомплекс» организуется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.

Классификация доходов на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы осуществляется ООО «Стройкомплекс» самостоятельно, т. е. Организация само устанавливает перечень видов деятельности, осуществление которых является основной задачей организации и которые формируют основную доходную часть бюджета организации.

Данная модель учета соответствует пункту 4 ПБУ 9/99 «Доходы организации» и соответственно является правильной [5].

Таблица 2 – Корреспонденции счетов по формированию финансового результата ООО «Стройкомплекс»

Содержание хозяйственной операции	Первичный документ	Корреспондирующие счета		Сумма, тыс. руб.
		Дебет	Кредит	
Отражена выручка от основной деятельности	Платежные документы	62	90–1	70 160,00
Отражен НДС по выполненным работам	Справка бухгалтерии	90–3	68–2	10 702,00
Отражены в себестоимости работ затраты на их выполнение	Справка бухгалтерии	90–2	20	50 475,00
Отражены в себестоимости работ затраты на их выполнение управленческие расходы	Справка бухгалтерии	90–2	26	3330,00
Отражены в себестоимости проданной продукции коммерческие расходы	Справка бухгалтерии	90–2	44	2750,00
Отражены признанные штрафы за нарушение хозяйственных договоров	Расчет	76–2	91–1	50,00
Отражены проценты, начисленные за краткосрочный банковский кредит	Расчет	91–2	66	35,00
Отражены расходы по оплате банковских услуг	Расчет	91–2	76–5	1,00
Отражены начисленные суммы налогов, уплачиваемых за счет финансовых результатов	Расчет	91–2	68	46,00
Отражены убытки за счет списания уничтоженных пожаром материальных ценностей	Справка бухгалтерии	91–2	10	44,00
Отнесены суммы прибыли от прочих доходов и расходов на счет прибылей и убытков (кредитовое сальдо по счету 91–1 минус дебетовое сальдо по счету 91–2) – убыток от прочих операций	Расчет	99	91–9	61,00
Начислен налог на прибыль	Расчет	99	68–1	568,00

Рассмотрим порядок формирования финансового результата от обычной деятельности ООО «Стройкомплекс» за 2017 г.

На первом этапе в ООО «Стройкомплекс» приведем порядок установления доходов организации от обычной деятельности. Для отражения доходов ООО «Стройкомплекс» от обычной деятельности в бухгалтерском учете используется счет 90.1 «Выручка».

Операции по кредиту счета 90.1 отражаются по мере признания в бухгалтерском учете ООО «Стройкомплекс» выручки от продажи продукции (работ, услуг). Поступление выручки от реализации осуществляется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Активный счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах покупателей за отгруженную продукцию и формирования доходов от выполнения работ [16].

Представленная таблица 3 счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» отражает движение средств, полученных от заказчиков работ ООО «Стройкомплекс».

В течение отчетного периода ООО «Стройкомплекс» были получены и зачтены авансы. Четвертая операция счета характеризует учет полученных от покупателей авансов в ООО «Стройкомплекс» субсчет к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Таблица 3 – Анализ счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» за 2017

Счет	Расшифровка операции	С кредита счетов	В дебет счетов
50	Получены деньги от покупателя, тыс. руб.		5846,616
51	Авансы полученные (выплаченные), тыс. руб.		6881,244
58	Учет ценных бумаг, предоставленных в счет оплаты продукции, тыс. руб.		935,304
62	Зачет полученных авансов, тыс. руб.	7816,548	7816,548
90	Признана выручка от реализации, тыс. руб.	13 663,160	
	Обороты за период, тыс. руб.	21 479,710	21 479,710

Так как для целей налогообложения доходы и расходы признаются по методу начисления, зачет предварительной оплаты товаров бухгалтером организации производится записью:

Д–т. сч. 62, субсчет «Расчеты по авансам полученным»

К–т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Последней операцией по счету 62 стало признание выручки на сумму 13 663,16 руб.

При этом записи по субсчету «Выручка» на счет 90.1 в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в 2017 году имели следующий вид (таблица 4).

В течение года бухгалтерией ООО «Стройкомплекс» делаются накопительные записи Д–т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К–т сч. 90/1 «Выручка от продаж» на общую сумму 13 663,16 тыс. руб.

В течение отчетного периода записи по субсчетам 1, 2, 3 счета 90 ведутся нарастающим итогом.

По окончании каждого месяца на субсчете 1 «Выручка» образуется кредитовый оборот, а на субсчетах 2, 3 – дебетовые обороты.

Обороты по указанным субсчетам ежемесячно не закрываются.

Итак, весь объем дохода, полученного от обычных видов деятельности ООО «Стройкомплекс» показана по кредиту субсчета 90.1 «Выручка».

По дебету счета отражается тот же объем произведенных работ, но по полной себестоимости с НДС и аналогичными обязательными платежами.

Таблица 4 – Порядок отражения признания выручки от основной деятельности в бухгалтерском учете за 2017 год, тыс. руб.

Дт	Счет 90.1 «Выручка от продаж»		Кт
1	2	3	
Нач. сальдо			
	1.01 – 31.01		757,344
	1.02 – 31.02		1091,712
	1.03 – 31.03		967,008
	1.04 – 31.04		1283,784
	1.05 – 31.05		1400,412
	1.06 – 31.06		1188,6
	1.07 – 31.07		922,224
	1.08 – 31.08		980,292
	1.09 – 31.09		1304,748
	1.10 – 31.10		1243,056
	1.11 – 31.11		1187,712
	1.12 – 31.12		1336,272
Об.	Об.		13 663,16

Отражение прочих доходов и расходов можно проследить в ведомости операций по счету 91 «Прочие доходы и расходы», в оборотной ведомости, отчеты по оборотам отдельно по субсчетам, а также главная книга по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

В 2017 г. Организациям было передано в аренду имущество. Данная хозяйственная операция отразилась в бухгалтерском учете следующими проводками: Д–т сч. 62–1 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К–т сч. 91–1–4 «Доход от сдачи имущества в аренду» на сумму 10 946,24 руб. (в том числе НДС – 1669,76 руб.) – получен доход от сдачи имущества в аренду.

Оборот по дебету счета 91–2–4 «Расходы от передачи имущества в аренду», за исключением суммы НДС, формирует на предприятии расход от передачи имущества в аренду. Он является прочим и складывается из:

- списания себестоимости оказанных услуг;
- начисления амортизации сданного в аренду имущества.

Эти операции отражаются проводками:

- Д–т счета 91–2–4 «Расходы от передачи имущества в аренду» К–т счета 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 2954,97 руб. – списана себестоимость услуг;
- Д–т счета 91–2–4 «Расходы от передачи имущества в аренду» К–т счета 02–1 «Амортизация собственных основных средств» на сумму 439,28 руб. –

начислена амортизация собственных основных средств;
– Д–т сч. 91–2–4 «Расходы от передачи имущества в аренду» К–т сч. 02–2 «Амортизация имущества, сданного в аренду» на сумму 3513,70 руб. – начислена амортизация имущества, сданного в аренду.

Итоговая сумма (2954,97 + 439,28 + 3513,70) – 6908,00 руб. – относится на предприятии к операционным расходам по статье доходы от сдачи имущества в аренду. Значительную долю прочих доходов и расходов составили суммы процентов за кредит.

Были сделаны следующие проводки: Д–т сч. 91–2–8 «Проценты за пользование кредитом» К–т сч. 51–2 «Расчетный счет в Газпромбанке», К–т сч. 66 «Краткосрочные кредиты банков, в руб.» на сумму 87 968,00 руб. – погашение процентов за кредит.

В счет отгруженной продукции сторонней организацией были возмещены проценты за кредит организации. Эта операция была проведена в бухгалтерском учете следующим образом: Д–т сч. 51–2 «Расчетный счет в Газпромбанке», Д–т сч. 66 «Краткосрочные кредиты банков, в руб.» К–т сч. 91–1–9 «Прочие доходы» на сумму 61 436,00 руб. – возмещение процентов за кредит сторонней организацией в счет отгруженной продукции.

Сумма расчетно–кассового обслуживания банков за 2017 год составила 86 207,28 руб.

В бухгалтерском учете она отразилась проводками: Д–т сч. 91–2–6 «Расчетно–кассовое обслуживание банков» К–т сч. 51–1 «Расчетный счет в ВКАБанке», сч. 51–2 «Расчетный счет в Газпромбанке», сч. 60–1 «Расчеты с поставщиками и заказчиками», сч. 71–1 «Расчеты с подотчетными лицами».

За 2017 год был начислен налог на имущество. Были сделаны следующие проводки: Д–т сч. 91–2–1 «Налоги и сборы за счет прочих расходов» К–т счета 68–11 «Расчеты по налогу на имущество» в сумме 13 217,00 руб. – начислен налог на имущество.

При реформации бухгалтерского баланса сумма чистой прибыли отчетного года, сформировавшаяся на счете 99 «Прибыли и убытки», переносится в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Эта запись производится заключительным оборотом декабря отчетного года таким образом, чтобы по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным, счет 99 не имел никакого сальдо.

В следующем за отчетным году на основании собрания участников производится распределение прибыли. Оно подразумевает начисление доходов учредителям, отчисление средств в резервный фонд организации, покрытие убытков прошлых лет. Все эти операции регистрируются в учете по дебету счета 84 в корреспонденции со счетами: 75 «Расчеты с учредителями» – на сумму начисленных доходов; 82 «Резервный капитал» – на сумму отчислений в резервный фонд.

После отражения указанных операций сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» показывает сумму нераспределенной прибыли,

которая остается неизменной до соответствующего решения участников Общества.

Корреспонденции счетов по формированию общего финансового результата в течение отчетного года представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Корреспонденции счетов по формированию финансового результата

	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Вариант 1		
Отражается прибыль по операциям от продаж	90–9	99–1
Отражается положительное сальдо прочих доходов и расходов	91–9	99–1
Начисление платежей по налогу на прибыль	99–2	68–2
Отражается сумма чистой прибыли текущего отчетного года	99–1	84–1
Вариант 2		
Отражается убыток по операциям от продаж	99–1	90–9
Отражается положительное сальдо прочих доходов и расходов	91–9	99–1
Отражается сумма убытка текущего отчетного года	84–1	99–1
Вариант 3		
Отражается прибыль по операциям от продаж	90–9	99–1
Отражается отрицательное сальдо прочих доходов и расходов	99–1	91–9
Начисление платежей по налогу на прибыль	99–2	68–2
Отражается сумма чистой прибыли текущего отчетного года	99–1	84–1
Вариант 4		
Отражается убыток по операциям от продаж	99–1	90–9
Отражается отрицательное сальдо прочих доходов и расходов	99–1	91–9
Отражается сумма убытка текущего отчетного года	84–1	99–1
Вариант 5		
Отражается убыток по операциям от продаж	99–1	90–9
Отражается положительное сальдо прочих доходов и расходов	91–9	99–1
Начисление платежей по налогу на прибыль	99–2	68–2
Отражается сумма чистой прибыли текущего отчетного года	99–1	84–1
Вариант 6		
Отражается прибыль по операциям от продаж	90–9	99–1
Отражается отрицательное сальдо прочих доходов и расходов	99–1	91–9
Отражается сумма убытка текущего отчетного года	84–1	99–1

2.3 Проведение аудиторской проверки учета финансового результата ООО «Стройкомплекс»

На стадии планирования аудиторской проверки учета финансового результата организации ООО «Стройкомплекс» был определен уровень существенности в соответствии с Федеральным стандартом №4 «Существенность в аудите».

В качестве базы для расчета уровня существенности были выбраны несколько показателей: выручка от реализации; валюта баланса; себестоимость проданной продукции; собственный капитал.

В качестве способа определения уровня существенности был избран точечный метод с установлением следующих границы уровня существенности:

– для выручки от реализации – 3%;

- для валюты баланса – 4%;
- для себестоимости проданной продукции – 3%;
- для собственного капитала – 5%.

Расчет уровня существенности представлен в таблице 6.

Таблица 6 – Расчет базовых показателей для определения уровня существенности

Наименование базового показателя	Значение, тыс. руб.		Значение базового показателя, тыс. руб. ((гр.1 + гр.2)/2)	Граница, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб. (гр.3 · гр.4)	Доля отклонения от ближайшего большего значения
	на начало отчетного года	на конец отчетного года				
Выручка от реализации	161 253,000	173 682,00	167 468,000	3	5024,000	–
Выручка от реализации	161 253,000	173 682,00	167 468,000	3	5024,000	–
Валюта баланса	299 700,000	343 446,000	321 573,000	4	1286,000	1,640
Себестоимость проданной продукции	156 471,000	167 958,000	162 215,000	3	4866,000	0,031
Собственный капитал	12 941,000	18 057,000	15 499,000	5	774,000	0,840

Для определения количественной оценки уровня существенности рассчитывается доля отклонений от ближайшего большего значения для каждого показателя:

- валюта баланса – 1,64 (1 – 12 863 : 4866);
- себестоимость проданной продукции – 0,031 (1 – 4866 : 5024);
- собственный капитал – 0,84 (1 – 774 : 5024).

При расчете планового уровня существенности используются показатели с наименьшей долей отклонения от ближайшего большего значения. Количественная оценка уровня существенности будет равна средней арифметической сумме значений показателей, принимаемых в расчет:

Количественная оценка уровня существенности.

$$(4866 + 774) : 2 = 2820 \text{ тыс. руб.}$$

С учетом округлений до ближайшего большего значения, значение уровня существенности устанавливается равным 3000 тыс. руб.

Значение уровня существенности до и после округления составляет:

$$(3000 - 2820) : 2820 \cdot 100 \% = 6,38 \%$$

Одним из основных этапов проведения аудиторской проверки является оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

По результатам оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в организации ООО «Стройкомплекс» можно сделать вывод, что уровень организации бухгалтерского учета находится на уровне выше среднего, уровень

организации внутреннего контроля находится на среднем уровне. Основное недостаток системы внутреннего контроля – это фактическое бездействие ревизионной комиссии организации.

Тестирование системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «Стройкомплекс» показало следующее:

- сотрудники не всегда соблюдают порядок движения первичных документов (не соблюдение графика документооборота);
- в виду сильной загруженности бухгалтерских работников сверка документов аналитического и синтетического учета проводится выборочно и не всегда с должной периодичностью.

С учетом результатов проверки системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации были установлены следующие параметры аудиторского риска:

- если количество отрицательных ответов 5 до 10, то риск оценивается как высокий;
- если количество отрицательных ответов от 2 до 5, то риск оценивается как средний;
- если количество отрицательных ответов от 0 до 2, то риск оценивается как низкий.

Оценка аудиторского риска произведена в таблице 7.

Таблица 7 – Оценка аудиторского риска

Показатель	Количество отрицательных ответов	Уровень риска	Устанавливаемая величина риска, %
Система внутреннего контроля	3	средний	50
Система бухгалтерского учета	3	средний	50
Риск необнаружения	–	низкий	10

Значение риска при аудите операций по формированию и учету финансового результата составляет 2,5 %, т.е. $(0,5 \cdot 0,5 \cdot 0,1 \cdot 100\%)$.

Итоги тестирования внутреннего контроля и бухгалтерского учета финансовых результатов определяют критерии формирования Плана аудита.

План аудита финансовых результатов деятельности организации представлен в таблице 8.

Таблица 8 – План аудита учета финансовых результатов

Проверяемая организация	ООО «Стройкомплекс»
Период аудита	за 2017 год
Количество человеко–часов	120
Период проведения аудита	с 15.02.2018 г. по 03.03.2018 г.
Руководитель аудиторской группы	
Планируемый уровень существенности	6,38%
Планируемый аудиторский риск	2,5%

Окончание таблицы 8

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
1. Аудит учетной политики в части учета доходов и расходов	15.02. – 17.02.2018	Лавренюк В.В.
2. Аудит порядка формирования доходов и расходов по обычным видам деятельности	18.02. – 20.02.2018	Лавренюк В.В.
3. Аудит прочих доходов и расходов	21.02. – 01.03.2018	Лавренюк В.В.
4. Подготовка аудиторского отчета	03.03.2018	Лавренюк В.В.

В таблице 9 составлена Программа аудита.

Таблица 9 – Программа аудита учета финансовых результатов

Этап проверки	Объект аудиторской проверки	Процедура
1. Аудит учетной политики в части учета дохода и расходов		
1.1 Экспертиза учетной политики для целей бухгалтерского учета	Учетная политика	Обследование, прослеживание
1.2 Экспертиза учетной политики для целей налогового учета	Учетная политика	Обследование, прослеживание
2. Аудит порядка формирования доходов и расходов по обычным видам деятельности		
2.1 Проверка порядка формирования выручки от продаж	Учетная политика, журнальные ордера и ведомости по счетам 43, 62, 90, главная книга, РД–1	Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм
2.2 Проверка порядка формирования себестоимости проданной продукции, управленческих и коммерческих расходов	Учетная политика, первичные документы по отпуску материалов в производство, начислению заработной платы и отчислениям из нее, по начислению амортизации и др., журнальные ордера и ведомости по счетам 02, 10, 20, 23, 26, 69, 70, 90 и др., РД–2, РД–3	Проверка первичной документации по формальным признакам, проверка учетных записей, арифметическая проверка сумм, контроль документов
3. Аудит прочих доходов и расходов		
3.1 Аудит правомерности и своевременности отражения в бухгалтерском учете прочих доходов и расходов	Хозяйственные договоры, первичные документы, регистры бухгалтерского учета по счету 91 и др., РД–4	Пересчет, подтверждение, наблюдение, проверка учетных записей
3.2 Проверка оценки в бухгалтерском учете и отчетности прочих доходов и расходов	Хозяйственные договоры, первичные документы, регистры бухгалтерского учета по счету 91 и др.	Пересчет, подтверждение, наблюдение, проверка учетных записей
4. Подготовка аудиторского отчета		

На начальной стадии проверки учета финансовых результатов были проанализированы элементы Учетной политики ООО «Стройкомплекс».

В соответствии Учетной политикой ООО «Стройкомплекс» выручка от реализации продукции отражается в бухгалтерском учете по методу «отгрузки» – начисления. Для целей налогообложения доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от факта прекращения задолженности. Дата реализации товаров определяется в соответствии с условиями договоров (в соответствии с п.1 ст.39 НК РФ) [3].

По результатам анализа Ученой политики было определено, что все положения учетной политики соответствуют требованиям действующего законодательства РФ. Следующим этапом аудиторской проверки запланирована проверка порядка формирования выручки от выполнения работ.

При аудите учета выполнения работ и оказания услуг в июне 2017 г. по данным аудируемого лица установлено следующее:

– за месяц было выполнено работ на 8000 тыс. руб.;

– за месяц оплачено покупателями 9000 тыс. руб., цена реализации – 1200 тыс. руб.

В июне 2017 г. перечислено за рекламу 64 тыс. руб., в том числе НДС 18 %.

Информация, полученная аудитором в ходе проверки:

Д–т 90 К–т 26 – 9 000 000 руб. – отражено выполнение работ;

Д–т 51 К–т 90 – 1 200 000 руб. – поступила выручка за выполненные работы;

Д–т 51 К–т 68_{НДС} – 183 051 руб. – выделен НДС (1 200 000 · 18 / 118);

Д–т 90 К–т 76 – 64 000 руб. – списаны расходы на рекламу.

Все суммы вошли в бухгалтерскую отчетность за 2 квартал 2017 г.

Расходы для определения базы по налогу на прибыль в налоговом учете соответствуют расходам в бухгалтерском учете.

Аудитором установлены следующие нарушения.

Неверно отражена операция по выполнению работ. Эта операция должна быть отражена записью Д–т 90–2 К–т 20 – 9 000 000 руб. – отражено выполнение работ.

Неверно отражена операция по рекламе собственной продукции.

Эта операция должна быть отражена записью Д–т 44 К–т 76 – 54 237 руб. – списаны расходы на рекламу собственной продукции; Д–т 19 К–т 76 – 9763 руб. – учтен НДС по рекламным услугам.

Данные нарушения привели к занижению налогооблагаемой прибыли и сумм НДС, подлежащих возмещению из бюджета, в размере 9763 руб.

Выявленные нарушения и рекомендации по их исправлению аудитор зафиксировал в рабочем документе (таблица 10).

При аудите формирования и учета расходов по обычным видам деятельности аудитором установлены следующие факты.

При проверке затрат, включаемых в себестоимость продукции, установлено, что менеджер по продажам Котов В.П. использует личный автомобиль в служебных целях.

Котов В.П. получил в 2017 г. по данным кассовых и других платежных документов 10 500 руб., в том числе:

- ежемесячная компенсация за 12 месяцев составила 2800 руб.;
- стоимость текущего ремонта в сентябре – 2200 руб.;
- стоимость ГСМ (бензин) – 5500 руб.

Вся сумма 10 500 руб. включена в расходы в целях бухгалтерского учета, при расчете налогооблагаемой прибыли корректировки отсутствуют. На предприятии отсутствует приказ об использовании личного автотранспорта и состав (смета) выплат.

Таблица 10 – Рабочий документ РД–1. Аудит учета реализации готовой продукции

Отражено в учете аудируемого лица	Нарушения, последствия	Рекомендации аудитора
Д–т 90 К–т 26 – 9 000 000 руб. – отражено выполнение работ; Д–т 51 К–т 90 – 1 200 000 руб. – поступила выручка за выполненные работы; Д–т 51 К–т 68 – 183 051 руб. – выделен НДС; Д–т 90 К–т 76 – 64 000 руб. – списаны расходы на рекламу	Некорректные корреспонденции счетов по учету продажи продукции, начислению НДС и расходов на рекламу продукции. Занижение налогооблагаемой прибыли и сумм НДС, подлежащих возмещению из бюджета на 9763 руб.	1) Внести исправления в учет, составив записи Д–т 90–2 К–т 20 – 9 000 000 руб. – отражено выполнение работ; Д–т 51 К–т 62 – 1 200 000 руб. – поступила выручка за выполненные работы; Д–т 90–3 К–т 68–2 – 183 051 руб. – выделен НДС; Д–т 44 К–т 76 – 54 287 руб. – списаны расходы на рекламу; Д–т 19 К–т 76 – 9763 руб. – учтен НДС по рекламным услугам. 2) Внести исправления в бухгалтерскую отчетность и налоговую отчетность (по НДС и прибыли) за 2 квартал 2017 г.

В проверяемом периоде имели место представительские расходы: банкеты по случаю ухода на пенсию, по случаю юбилея. Отсутствует программа мероприятий. Приложены оправдательные документы: чеки ресторанов, пробитые через кассу, от 23.11.2017 г. в сумме 75 200 руб., вся сумма отнесена на расходы по производству, учтена в целях бухгалтерского учета и налогообложения. В состав представительских расходов включены расходы на обеды руководства, общая сумма за IV квартал 2017 г. составила 27 200 руб.

При проверке расходов, формирующих себестоимость продукции организации, установлено нарушение требований ПБУ 10/99 и гл.25 НК РФ. В составе расходов, по данным аудируемого лица, отражена компенсация работнику за использование личного автомобиля в служебных целях в сумме 10 500 руб.

Для получения компенсации работник должен представить в бухгалтерию организации личное заявление; копию технического паспорта личного автомобиля, заверенную в установленном порядке. Основанием для выплаты компенсации работнику служит приказ руководителя организации, в котором предусматриваются размеры этой компенсации в зависимости от интенсивности использования автомобиля для служебных поездок. На предприятии отсутствует приказ руководителя, являющийся основанием для выплаты компенсации и принятия расходов к учету. Следовательно, включение компенсационных выплат за использование легкового автомобиля для служебных целей необоснованно (незаконно).

Представительские расходы в соответствии с п.1 ст.264 НК РФ – это расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества.

Представительские расходы, по данным аудируемого лица, включают банкеты по случаю ухода на пенсию, по случаю юбилея, расходы на обеды руководства. Сумма затрат включена в состав расходов по обычной деятельности организации. В соответствии с п.5 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции.

Пунктом 2 ст.264 НК РФ к представительским расходам относятся расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества. К представительским расходам не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний. Следовательно, по данным аудируемого лица, расходы, признанные в составе представительских, в целях налогообложения не могут быть признаны таковыми и имеет место завышение затрат на сумму 102 400 тыс. руб. (75 200 + 27 200).

Выводы и рекомендации аудитора по результатам проверки расходов организации представлены в таблице 12.

Таблица 12 – Рабочий документ РД–2. Проверка расходов, включаемых в себестоимость продукции

Выявленные нарушения	Какой нормативный документ нарушен	Последствия нарушения	Рекомендации аудитора
1) Необоснованное списание на расходы по обычным видам деятельности сумм компенсаций за использование личного автомобиля в сумме 10 500 руб. 2) Неправомерное включение в себестоимость продукции представительских расходов в сумме 102 400 руб.	ПБУ 10/99 «Расходы организации», п. 5, глава 25, ст. 264 НК РФ	Завышение себестоимости продукции на 112 900 руб. (10 500 + 102 400), занижение налогооблагаемой прибыли на сумму 102 400 руб.	1) Внести исправления в регистры учета и сводную ведомость учета затрат за 2017 г. 2) Внести исправления в бухгалтерскую и налоговую отчетность за 2017 г. 3) Уточнить расчеты по налогу на прибыль за 2017 г.

При проверке правильности формирования расходов по обычным видам деятельности выявлены следующие нарушения.

22.11.2017 г. организация приобрела производственное оборудование (токарный станок), бывшее в эксплуатации. Объект введен в эксплуатацию в ноябре 2017 г. Первоначальная цена объекта основных средств – 420 000 руб. Год выпуска оборудования – 2017 г. Срок службы объекта основных средств – 8 лет. Амортизация на день покупки по данным передающей стороны составила 210000 руб. Амортизация объекта основных средств отражена в учете организации по

кредиту счета 02 «Амортизация основных средств». Покупная цена объекта основных средств (без НДС) – 365 000 руб.

По данным аудируемого лица в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» отражена сумма амортизации (210 000 руб.) по данным передающей стороны. В соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета такая операция не предусмотрена. В соответствии с п. 12 ст.259 НК РФ организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками.

Следовательно, необходимо было начислить амортизацию, начиная с декабря 2017 г. в размере 4375 руб. ($420\,000 \text{ руб.} : 8 \cdot 100 \% = 52\,500 \text{ руб.} / \text{год}$, или $4375 \text{ руб.} / \text{мес.}$ ($52\,500 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.}$)).

Выводы и рекомендации аудитора по результатам проверки представлены в таблице 13.

Следующим этапом аудиторской проверки запланирован аудит прочих (внереализационных) доходов и расходов.

В результате проверки аудитором выявлены следующие факты.

В мае 2013 г. ООО «Стройкомплекс» приобретен вексель ОАО «МеталлБаза», номинальная стоимость 100 тыс. руб., цена приобретения – 80 тыс. руб., с целью вложения финансовых средств и последующей продажи.

Таблица 13 – Рабочий документ РД–3. Проверка операций по начислению амортизации основных средств

Отражено в учете клиента	Выявленные нарушения. Какой нормативный документ нарушен	Последствия нарушения	Рекомендации аудитора
Д–т 01 К–т 02 – 210 000 руб. – начислена амортизация по принятому объекту основных средств	Нарушение правил ведения бухгалтерского учета (операция начисления амортизации на объект основных средств, бывший в эксплуатации, и начисленной бывшими собственниками за время эксплуатации объекта в бухгалтерском учете не предусмотрена)	Завышение расходов по обычным видам деятельности, занижение налогооблагаемой прибыли на сумму 210000 руб.	1) Отсторнировать неверно начисленную амортизацию: Д–т 01 К–т 02 – 210 000 руб. (сторно); 2) Начислить амортизацию за декабрь 2017 г.: Д–т 01 К–т 02 – 4375 руб.; 3) Уточнить расчеты по налогу на прибыль за 4 квартал 2017 г.

В бухгалтерском учете организации сделаны следующие записи:

Д–т 62 К–т 51 – 80 000 руб. – принят к учету приобретенный вексель ОАО «Металл–База».

Другие записи отсутствуют.

Вексель передан 01.09.2017 г. по стоимости 75 тыс. руб. Операция отражена следующими записями:

Д–т 51 К–т 91–1 – 75 000 руб. – поступление денежных средств в счет погашения векселя;

Д–т 91–2 К–т 62 – 100 000 руб. – списана первоначальная стоимость векселя;

Д–т 99 К–т 91–1 – 25 000 руб. – получен доход от реализации векселя.

Первичных документов, подтверждающих поступление и передачу векселя, нет. Суммы доходов и расходов по векселю ОАО «Металл–База» учтены в целях бухгалтерского и налогового учета.

При проверке установлено нарушение требований ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», Плана счетов бухгалтерского учета.

В соответствии с п. 3 ПБУ 19/02 к финансовым вложениям организации относятся: государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя); вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ); предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.

Пунктом 8 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» определено, что финансовые вложения принимаются к учету по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость векселя определена верно, однако операцию следовало отразить по дебету счета 58 «Финансовые вложения».

Неверно отражены операции по реализации векселя. В соответствии с п. 27 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений [11].

Следовало выполнить следующие записи:

Д–т 58–2 К–т 51 – 80000 руб. – принят к учету приобретенный вексель;

Д–т 51 К–т 76–3 – 75000 руб. – поступление денежных средств в счет погашения векселя;

Д–т 76–3 К–т 91–1 – 75000 руб. – начислена прибыль по проданному векселю;

Д–т 91–2 К–т 58–2 – 80000 руб. – списана первоначальная стоимость векселя.

По данным бухгалтерского учета аудируемого лица, получен доход в сумме 25 000 руб. Фактически получен убыток в сумме 5000 руб. (80 000 – 75 000). В соответствии со ст.289 НК РФ налогоплательщики, получившие убыток по операции с ценными бумагами, вправе уменьшить налоговую базу, полученную по операциям с ценными бумагами в отчетном периоде в порядке и на условиях, которые установлены ст.283 НК РФ.

Выводы и рекомендации аудитора по результатам проверки представлены в таблице 14.

Таблица 14 – Рабочий документ РД–4. Проверка учета прочих доходов и расходов

Отражено в учете клиента	Выявленные нарушения. Какой нормативный документ нарушен	Последствия нарушения	Рекомендации аудитора
<p>Д–т 62 К–т 51 – 80 000 руб. – принят к учету вексель; Д–т 51 К–т 91–1 – 75 000 руб. – поступили средства в счет погашения векселя; Д–т 91–2 К–т 62 – 100 000 руб. – списана первоначальная стоимость векселя; Д–т 99 К–т 91–1 – 25 000 руб. – получен доход от реализации векселя</p>	<p>В нарушение Плана счетов, ПБУ 18/02 «Учет финансовых вложений» (п. 27) и ст.289 НК РФ неверно определен финансовый результат от операций с векселем. В учете отражена прибыль в сумме 25 000 руб., а фактически получен убыток в сумме 5000 руб.</p>	<p>Завышение налоговой базы по налогу на прибыль на сумму 30 000 руб. (25 000 руб. + 5000 руб.)</p>	<p>1) Операции с векселями оформлять актами приема–передачи векселей с указанием основных реквизитов ценных бумаг. 2) Внести исправления в учет, составив записи: Д–т 58–2 К–т 51 – 80 000 руб. – принят к учету вексель; Д–т 51 К–т 76–3 – 75 000 руб. – поступили средства в счет погашения векселя; Д–т 76–3 К–т 91–1 – 75 000 руб. – начислена прибыль по проданному векселю; Д–т 91–2 К–т 58–2 – 80 000 руб. – списана первоначальная стоимость векселя. 3) Уточнить расчеты по налогу на прибыль за 2017 г.</p>

По результатам аудиторской проверки операций по учету формирования и использования прибыли в ООО «ООО «Стройкомплекс» за 2017 г. общая величина ошибки составила 352,2 тыс. руб., в том числе:

- 9763 руб. (Рабочий документа аудитора РД–1);
- 102 400 руб. (Рабочий документ аудитора РД–2);
- 210 000 руб. (Рабочий документ аудитора РД–3);
- 30 000 руб. (Рабочий документ аудитора РД–4).

Количественный уровень существенности по проверяемому разделу принят в 3000 тыс. руб. Следовательно, ошибка в размере 352,2 тыс. руб. может быть признана несущественной, то есть не приводящей к существенному искажению Отчета о финансовых результатах ООО «Стройкомплекс» за 2017 г.

2.4 Анализ структуры и динамики финансовых результатов ООО «Стройкомплекс»

Показатели финансовых результатов характеризуют абсолютную эффективность хозяйствования организации. Важнейшими среди них являются показатели прибыли, которая в условиях рыночной экономики составляет основу экономического развития организации. Рост прибыли создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства решения проблем социальных и материальных потребностей трудовых коллективов. За счет

прибыли выполняются также часть обязательств организации перед бюджетом, банками и другими организациями и организациями. Таким образом, показатели прибыли становятся важнейшими для оценки и анализа производственной и финансовой деятельности предприятий.

Целью анализа финансовых результатов увеличение прибыли организации.

Для достижения поставленной цели в рамках анализа финансовых результатов необходимо решить следующие задачи:

- анализ и оценка уровня и динамики показателей прибыли;
- факторный анализ прибыли от реализации продукции;
- анализ финансовых результатов от прочей реализации, внереализационной и финансовой деятельности;
- анализ взаимосвязи затрат, объёма производства (продаж) и прибыли;
- выявление резервов увеличения суммы прибыли.

Основными источниками информации при анализе финансовых результатов являются данные аналитического бухгалтерского учета по счетам финансовых результатов, финансовой отчетности.

Рассмотрим изменение показателей прибыли в 2017 году по сравнению с 2016 годом. Для этого найдем относительные приросты этих показателей. Исходные данные для анализа взяты из Отчета о финансовых результатах ООО «Стройкомплекс» за 2017 год.

Таблица 15 – Динамика показателей прибыли

Показатели	2016 год (тыс. руб.)	2017 год (тыс. руб.)	Темп прироста, %
Выручка от основной деятельности	161 253,0	173 682,0	7,7
Себестоимость выполненных работ	156 471,0	167 958,0	7,3
Валовой (маржинальный) доход	4782,0	5724,0	19,7
Расходы периода (коммерческие, управленческие)	–	77,0	100,0
Прибыль (убыток) от основной деятельности	4782,0	5647,0	18,2
Сальдо прочих доходов и расходов	–2397,0	–3623,0	51,1
Чистая прибыль (убыток) отчетного года	1757,0	1484,0	–15,5

На основе полученных результатов таблицы 15 можно сделать следующие выводы. За 2017 год масштабы деятельности организации возросли незначительно: выручка от реализации увеличилась на 7,7 % от выручки 2016 года. Себестоимость выполненных работ увеличилась на 7,3%. При этом прибыль от основной деятельности в 2017 году составила 5647 тыс. руб., а в 2016 году 4782 тыс. руб., то есть увеличилась на 18,2 %.

В 2017 году резко возросли убытки организации от прочей деятельности на 51,1 % и, как следствие, уменьшилась чистая прибыль с 1757 тыс. руб. в 2016 году до 1484 тыс. руб. в 2017 году, то есть на 15,5 %.

В динамике финансовых результатов можно отметить следующее положительное изменение. Прибыль от реализации растёт быстрее, чем нетто-выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг. И темп роста выручки выше, чем темп роста себестоимости. Это свидетельствует об относительном снижении затрат на выполнение работ.

Проанализируем структуру прибыли организации, для этого найдем долю каждого показателя прибыли в общем финансовом результате (таблица 16).

Таблица 16 – Структура прибыли

Показатели	Абс. значение (тыс. руб.)		Доля (%)		Отклоне ние доли (+, -)
	2016 год	2017 год	2016 год	2017 год	
Прибыль (убыток) от основной деятельности	4782,0	5647,0	200,5	279,0	+78,5
Прибыль (убыток) от прочей деятельности	– 2397,0	– 3623,0	–101,0	–179,0	–78,0
Чистая прибыль	1757,0	1484,0	73,7	73,3	–0,4
Прибыль (убыток) отчетного периода: всего	2385,0	2024,0	100,0	100,0	–

Как следует из данных таблицы 16, наибольшую долю в общей прибыли организации занимает прибыль от реализации товаров (продукции, работ, услуг): 200,5 % в 2016 году до 279 % в 2017 году. За 2017 год доля прибыли от продаж возросла на 78,5 %.

За анализируемый период возросли убытки от прочей деятельности на 78,0 % и это привело к уменьшению доли чистой прибыли организации в 2017 году против предшествующего периода с 73,7 % до 73,3 % (отклонение составляет 0,4 %). Так как прибыль от основной деятельности занимает наибольший удельный вес в общей прибыли, следовательно, представляет интерес для анализа.

2.5 Факторный анализ финансового результата организации ООО «Стройкомплекс»

Основная цель факторного анализа прибыли оперативное планирование и прогнозирование результатов деятельности.

Прибыль отчетного периода отражает общий финансовый результат производственно–хозяйственной деятельности организации с учетом всех ее сторон. Важнейшая составляющая этого показателя – прибыль от реализации продукции, связана с факторами производства и реализации продукции. Следовательно, основное внимание аналитика должно быть сконцентрировано на исследовании причин и факторов изменений данного показателя. По результатам факторного анализа можно оценить качество прибыли. Качество прибыли от реализации признается высоким, если ее увеличение обусловлено ростом объема продаж, снижением себестоимости продукции. Низкое качество прибыли характеризуется ростом цен на продукцию без увеличения физического объема продаж и снижения затрат на единицу продукции.

В процессе анализа фактически полученная прибыль сравнивается с плановыми показателями.

В экономическом анализе используются различные методы разложения прироста прибыли на факторные составляющие. В большей части литературных изданий рассматривается метод цепных подстановок.

По имеющимся данным о выручке, себестоимости и прибыли за 2016 и 2017 годы проанализируем прирост прибыли на исследуемом предприятии с учетом изменения объема реализации, структуры, себестоимости и цен реализации методом цепных подстановок. Для анализа используем методику расчета. Расчеты составляющих прироста прибыли даны в таблице 17.

Таблица 17 – Анализ прироста прибыли методом цепных подстановок

Показатель	Формула	Значение за год	
		2016	2017
		0	1
Выручка от реализации	R	161 253,000	173 682,000
Полная себестоимость	Z	156 471,000	168 035,000
Прибыль от реализации	$H = R - Z$	4782,000	5647,000
Выручка от реализации за в сопоставимых ценах	R^*	161 253,000	157 893,000
Полная себестоимость в сопоставимых ценах	Z^*	156 471,000	150 031,000
Прибыль от реализации в сопоставимых ценах	$H^* = R^* - Z^*$	4782,000	7862,000
Коэффициент роста объема выполненных работ	$K = Z^* / Z_0$	–	0,959
Прибыль при фактическом объеме продаж и базисной структуре, ценах и себестоимости	$H(усл_1) = H_0 \cdot K$	–	4586,000
Прибыль при фактическом объеме и структуре выполненных работ и при базисных ценах базовой себестоимости	$H(усл_2) = R^* \cdot Z^*$	–	7862,000
Прибыль при фактическом объеме выполненных работ, структуре и ценах, но при базовой себестоимости	$H(усл_3) = R_1 - Z^*$	–	23 651,000
Прирост прибыли, в том числе обусловленный изменением:	$\Delta H = H_1 - H_0$	–	865,000
объема выполненных работ	$\Delta H_Q = H(усл_1) - H_0$	–	-196,000
структуры выполненных работ	$\Delta H_d = H(усл_2) - H(усл_1)$	–	3276,000
средних цен реализации	$\Delta H_p = H(усл_3) - H(усл_2)$	–	15 789,000
себестоимости выполненных работ	$\Delta H_z = H_1 - H(усл_3)$	–	-18 004,000
Проверка	$\Delta H_Q + \Delta H_d + \Delta H_p + \Delta H_z$	–	865,000

Из расчетов следует, что в 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль возросла на 865 тыс. руб. Сумма прибыли возросла в основном за счет увеличения среднереализационных цен, рост которых привел к увеличению прибыли на 15 789 тыс. руб. Кроме того прибыль возросла на 3276 тыс. руб. за счет изменений в структуре выполненных работ. В связи с повышением себестоимости работ сумма прибыли уменьшилась на 18 004 тыс. руб., а уменьшение объема выполненных работ привело к снижению прибыли от основной деятельности на 196 тыс. руб.

Достоинством метода цепных подстановок является его простота. Однако этот прием может приводить к смещенным результатам, которые не согласуются с индексным анализом.

От указанного недостатка освобожден метод анализа влияния факторов на изменение экономического показателя с использованием средних величин.

Анализ влияния факторов на прибыль проводится методом средних значений.

Сначала рассчитываются приросты выручки продукции и издержек производства, а затем на основе полученных результатов определяется влияние выше изложенных факторов на изменение прибыли.

На изменение объема выполненных работ влияет два фактора: количество

Проведем анализ влияния факторов на изменение прибыли методом, в основе которого лежит использование средних величин.

Исходные данные для анализа представлены в таблице 18. Расчеты представлены в таблице 19.

Таблица 18 – Исходные данные для факторного анализа прибыли

Показатель	Обозначение	Значение за год	
		2016	2017
Объем выполненных работ в фактических ценах, тыс. руб.	R	161 253,00	173 682,00
Издержки основной деятельности в фактических ценах, тыс. руб.	Z	156 471,00	168 035,00
Индекс роста цен на работы	\bar{I}_p	1,00	1,10
Индекс роста цен на промежуточные товары и услуги	\bar{I}_c	1,00	1,12

Из данных таблицы 19 видно, что прибыль от основной деятельности ООО «Стройкомплекс» составила 4782 тыс. руб. в 2016 году и 5647 тыс. руб. в 2017 году. Если бы стоимость выполненных работ и на покупные товары и услуги были постоянными, то прибыль в 2017 году составила бы 7862 тыс. руб.

Прибыль от основной деятельности в 2017 году по сравнению с прошлым годом возросла на 865 тыс. руб. На рост прибыли повлияло увеличение стоимости выполненных работ, в результате чего прибыль возросла на 15 957 тыс. руб., а также уменьшение физического объема выполненных работ, которое привело к росту прибыли на 3298 тыс. руб. Повышение цен на промежуточные товары и услуги, привело к снижению прибыли на 18 390 тыс. руб.

Если бы стоимость выполненных работ, цены на покупные товары и услуги не изменились, то в 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль возросла бы на 3080 тыс. руб. Потеря роста прибыли объясняется тем, что цены на покупные товары и услуги выросли быстрее, чем стоимость выполненных работ.

Таким образом, в данном случае результаты метода цепных подстановок совпадают с результатами метода средних величин, а значит и с индексным методом. И при методе цепных подстановок и при методе средних величин было выяснено, что доминирующим фактором увеличения прибыли является рост цен реализации, а на снижение прибыли в большей степени повлияло увеличение себестоимости выполняемых работ.

Таблица 19 – Факторный анализ изменения прибыли, тыс. руб.

Показатель	Формула	Значение за год	
		2016 (0)	2017 (1)
Стоимость выполненных работ в сопоставимых ценах	$R^* = R / \bar{I}_p$	161 253	157893
Издержки основной деятельности в сопоставимых ценах	$Z^* = Z / \bar{I}_c$	156 471	150 031
Прибыль от основной деятельности в фактических ценах	$H = R - Z$	4782	5647
Прибыль от основной деятельности в сопоставимых ценах	$H^* = R^* - Z^*$	4782	7862
Прирост объема выпуска, в т. ч. обусловленный изменением:	$\Delta R = R_1 - R_0$	–	12 429
объема выполненных работ	$\Delta R_q = (R_1^* - R_0^*) \cdot (\bar{I}_p + 1) / 2$	–	–3528
стоимости выполненных работ	$\Delta R_p = (\bar{I}_p - 1) \cdot (R_1^* + R_0^*) / 2$	–	15 957
Проверка	$\Delta R_q + \Delta R_p$	–	12 429
Прирост издержек по основной деятельности, в том числе обусловленный изменением:	$\Delta Z = Z_1 - Z_0$	–	11 564
объема выполненных работ	$\Delta Z_q = (Z_1^* - Z_0^*) (\bar{I}_c + 1) / 2$	–	–6826
цен на промежуточные товары и услуги	$\Delta Z_c = (\bar{I}_c - 1) (Z_1^* + Z_0^*) / 2$	–	18 390
Проверка	$\Delta Z_q + \Delta Z_c$	–	11 564
Прирост прибыли в фактических ценах, в том числе обусловленный изменением:	$\Delta H = H_1 - H_0$	–	865
объема выполненных работ	$\Delta H_q = \Delta R_q - \Delta Z_q$	–	3298
стоимости выполненных работ	$\Delta H_p = \Delta R_p$	–	15 957
цен на промежуточные товары и услуги	$\Delta H_c = -\Delta Z_c$	–	–18 390
Проверка	$\Delta H_q + \Delta H_p + \Delta H_c$	–	865
Прирост прибыли в сопоставимых ценах	$\Delta H^* = H_1^* - H_0^*$	–	3080

Кроме факторного анализа прибыли, важное значение имеет определение чувствительности прибыли к изменению объема выполненных работ, текущих производственных затрат, стоимости выполненных работ и цен на промежуточные товары и услуг. Расчет показателей чувствительности прибыли представлен в таблице 20. Показателем этой чувствительности является эластичность прибыли к изменению каждого фактора. Эластичность прибыли к изменению какого-либо

фактора показывает на сколько процентов изменится прибыль при увеличении данного фактора на 1 %.

Таблица 20 – Расчет показателей чувствительности прибыли

Показатель	Формула	Значение	
		2016 год	2017 год
Эластичность прибыли от основной деятельности к изменению объема выполненных работ	$L_{H/R^*} = \frac{\bar{I}_p R^*}{H}$	33,72	30,76
Эластичность прибыли от основной деятельности к изменению текущих затрат	$L_{H/Z^*} = -\frac{\bar{I}_c Z^*}{H}$	-32,72	-29,76
Эластичность прибыли от основной деятельности к изменению стоимости выполненных работ	$L_{H/\bar{I}_p} = \frac{R^* \bar{I}_p}{H}$	33,72	30,76
Эластичность прибыли от основной деятельности к изменению цен на промежуточные товары и услуги	$L_{H/\bar{I}_c} = -\frac{Z^* \bar{I}_c}{H}$	-32,72	-29,76

Из расчетов, представленных в таблице 20 видно, что чувствительность прибыли к изменению отдельных факторов в 2017 году стала меньше по сравнению с 2016 годом. Так при возрастании объема выполненных работ на 1 % прибыль могла возрасти на 33,72 % в 2016 году и на 30,76 % в 2017 году. Аналогично прибыль изменяется при возрастании на 1 % стоимости выполненных работ.

На каждый процент увеличения суммы затрат и на каждый процент роста цен на покупные материалы и услуги прибыль могла снизиться на 32,72 % в 2016 году и на 29,76 % в 2017 году.

Такие значения чувствительности говорят о большой неустойчивости финансового положения организации.

Выводы по разделу 2

В данном разделе проведен инициативный аудит финансовых результатов организации ООО «Стройкомплект». Тщательно изучена система организации учета финансовых результатов деятельности организации. Проведен анализ финансовых результатов, а также факторный анализ, который позволил выявить узкие места в работе организации.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОВЫШЕНИЮ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «СТРОЙКОМПЛЕКС»

3.1 Рекомендации по повышению прибыльности и рентабельности организации

По итогам аудиторской проверки и оценки бухгалтерского учета формирования и использования прибыли ООО «Стройкомплекс» было выявлено, что внутренний контроль на предприятии осуществляется ревизионной комиссией, которая осуществляет проверки в соответствии с утвержденным планом на год или по отдельным поручениям директора организации, участвует в проведении инвентаризаций.

Ежегодно перед составлением бухгалтерской финансовой отчетности проводятся внутренние проверки учета имущества и обязательств организации.

Следует отметить, что разделы существующего на предприятии плана проверок не детализированы, т.е. не определены конкретные направления контроля. Эти обстоятельства и проведенная на предприятии проверка учета финансовых результатов позволяет сделать вывод о недостаточной эффективности системы внутреннего контроля на предприятии.

Выполнение конкретной работы по контролю того или иного объекта должно осуществляться внутренней контрольной группой в соответствии с программой внутреннего контроля.

Поэтому с целью повышения достоверности бухгалтерской информации и качества учетной информации рекомендуется разработать Программу внутреннего контроля формирования и отражения в учете финансовых результатов деятельности организации. Программа должна определить направления контроля, возможные методы его проведения, периодичность проверки и ответственных лиц, осуществляющих контроль за определенными хозяйственными операциями.

Перспективным направлением внутреннего контроля (аудита) на предприятии является использование программного обеспечения для его организации и проведения. Выполнение бухгалтерских операций в компьютерной системе приводит к накоплению больших массивов данных, существующих обычно только в машиночитаемой форме. Следовательно, необходимы программные средства, обеспечивающие доступ к этим данным и их преобразование в формат, пригодный для проверки.

Российский рынок систем автоматизации внутреннего и внешнего аудита предлагает ряд информационных систем аудита, к числу которых относится система «Помощник аудитора», разработанная ООО «Гольдберг–Аудит» и фирмой ДИЦ. Программа ориентирована на то, чтобы, с одной стороны, максимально облегчить труд аудитора, а с другой – обеспечить соблюдение всех правил и норм аудиторской деятельности, формировании комплекта аудиторской документации.

Рекомендуемая Программа внутреннего контроля учета финансовых результатов на предприятии представлена в таблице 21.

Таблица 21 – Программа внутреннего контроля учета финансовых результатов в ООО «Стройкомплекс»

Направления контроля	Возможные методы проведения контроля	Периодичность проверки	Ответственный исполнитель
Анализ учетной политики			
Анализ учетной политики в части учета доходов и расходов	1) Проверка учетной политики организации на соответствие действующему законодательству по бухгалтерскому учету и налогообложению. 2) Проверка соблюдения положений учетной политики	1 раз в квартал	ФИО
Контроль первичного учета			
Контроль законности совершения операций и создания первичного документа	1) Проверка документации на наличие всех обязательных реквизитов. 2) Проверка соответствия произведенных и зафиксированных в учете операций действующему законодательству	Систематически	ФИО
Соответствие первичной документации регистрируемым оперативным фактам	Арифметический и логический контроль со стороны работников бухгалтерии, обрабатывающих документацию, за соответствием совершенной операции оформленному оправдательному документу	Систематически	ФИО
Контроль точности регистрации и обработки первичных документов	Проверка соответствия занесения данных из первичного учета в систему бухгалтерского учета	1 раз в квартал	ФИО
Контроль своевременности регистрации и обработки первичных документов	1) Проверка соответствия даты документа дате его регистрации в учетном регистре. 2) Проведение инвентаризации расчетов с целью установления реальности числящихся в учете сумм на определенную дату	1 раз в квартал	ФИО
Контроль финансовых результатов			
Контроль порядка формирования финансовых результатов	1) Проверка правильности организации учета финансовых результатов и их распределения. 2) Проверка своевременности и полноты отражения финансовых результатов. 3) Контроль формирования учетных регистров. 4) Сверка данных в регистрах и Главной книге. 5) Проверка обеспеченности бухгалтерии действующими нормативными документами	1 раз в квартал	ФИО
Контроль правильности учета прочих доходов и расходов	1) Проверка правильности используемой классификации прочих доходов и расходов для целей бухгалтерского и налогового учета. 2) Контроль правомерности, полноты и своевременности отражения в бухгалтерском учете прочих доходов и расходов. 3) Проверка полноты раскрытия информации о прочих доходах и расходах	1 раз в квартал	ФИО
Контроль налогообложения прибыли	Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль	1 раз в квартал	ФИО

В программе реализована методика проведения аудита на всех этапах работы аудитора. Согласно заложенной в программу методике, аудиторскую проверку организации можно условно разделить на 4 этапа:

1 этап – подготовительный. На этом этапе производится изучение потребностей клиента, подготавливается информация о нем и составляются

документы, определяющие цели и задачи аудитора, а также перечень оказываемых аудиторских услуг;

2 этап – планирование аудита. В соответствии со стандартами аудита определяются уровни существенности, аудиторские риски, а также рассчитать величину выборки. Используемые в системе процедуры позволяют выявить все требуемые величины. Кроме того, системой формируется общий план и программа аудита;

3 этап – проведение аудита. На данном этапе производится классификация выбранных разделов аудита. В системе имеется 14 таких разделов. Для каждого из разделов аудита составлена программа работ, представляющая собой перечень всех необходимых аудиторских процедур. Для каждой процедуры применяется бланк рабочего листа аудитора или специальный тест в виде вопросника с балльными оценками;

4 этап – заключительный. Это этап подготовки заключения по результатам проверки. Формы отчета выполнены в виде бланков. Кроме того, в системе имеется бланк письменной информации аудитора руководству экономического субъекта.

В программе «Помощник аудитора» предложена одна из возможных технологий. Разделы аудита объединены в пять групп:

1–я группа. Общая характеристика: учредительные документы; общее состояние бухгалтерского учета;

2–я группа. Денежные средства: кассовые операции; банковские операции;

3–я группа. Активы и затраты: основные средства и нематериальные активы; материалы, товары; затраты на производство;

4–я группа. Расчеты: расчетные операции; операции по оплате труда; расчеты с подотчетными лицами; кредиты и займы;

5–я группа. Итоговые характеристики: выпуск и реализация; финансовые результаты; налоговая отчетность.

Комплект «Помощник аудитора» позволяет использовать следующие аудиторские процедуры:

1) проверка и анализ записей на основе аудиторских критериев с целью определения качества, полноты и достоверности. Процедура представляет собой компьютерную версию операции сканирования записей на предмет выявления случаев их несоответствия аудиторским критериям;

2) тестирование расчетов и выполнение перерасчета. Эту операцию компьютер выполняет быстрее и с более высокой точностью, чем вручную. Например, целесообразно произвести оценку разумности сальдо некоторых счетов, пересчет сумм стоимости по каждой статье, расчет контрольных сумм файла, сопоставление нормативных данных и данных за предшествующий период с данными текущего отчетного периода;

3) сопоставление данных различных файлов для определения согласованности совместимых данных. В случае расхождения данные могут быть выведены на печать для изучения и сверки.

4) формирование аудиторских выборок с использованием статистических или оценочных критериев для выполнения немашинных аудиторских процедур. Применение компьютерных программ статистического анализа позволяет эффективно произвести отбор объектов для контроля и их количественную оценку. Отдельные данные выборок можно распечатать для включения в рабочую документацию аудитора. Процедуру выборки выполняют, в частности, для документального подтверждения остатков по счетам;

5) суммирование и упорядочение данных. Так, можно подготовить пробные балансы для облегчения контроля, изменить последовательность размещения в учетном регистре различных статей;

б) сопоставление фактических данных немашинных аудиторских процедур с записями в системе бухгалтерского учета. Для этого фактические данные преобразуют в машиночитаемую форму, а затем сравнивают с существующими записями в файлах бухгалтерской программы организации или в аудиторских файлах.

В аналитической части работы на основе проведенного анализа финансовых результатов деятельности ООО «Стройкомплекс» были выявлены основные направления увеличения прибыли организации, к которым относятся, в частности:

- увеличение объемов выполняемых работ;
- сокращение затрат по текущей деятельности, в том числе коммерческих расходов.

При этом, следует отметить, что увеличение прибыльности финансово-хозяйственной деятельности можно достигнуть только в том случае, когда темпы роста объемов производимых работ опережают темпы роста затрат по основной деятельности.

Для увеличения объемов заказов на производимые работы ООО «Стройкомплекс» можно порекомендовать создание интернет-приемной заказов.

Прежде чем, рассчитать экономические последствия данного управленческого решения, необходимо охарактеризовать основные преимущества данного канала сбыта продукции с точки зрения организации-продавца:

- возможность снижения цен на производимые работы, т.к. в их стоимость не включаются расходы за аренду помещения, содержание штата менеджеров по продажам и другие производственные издержки;
- возможность работы 24 часа в сутки без перерывов и выходных;
- возможность полноценного информирования заказчиков о выполняемых работах (изображение, характеристики, цена и т.п.) путем создания электронного каталога работ;
- возможность онлайн рекламы;
- возможность освоения новых рынков и привлечения новых заказчиков посредством выхода на развивающийся рынок Интернета;

– усиления конкурентных позиций путем предоставления более полной информации, повышения оперативности функционирования и возможности экономии на затратах.

Для создания интернет–приемной заказов целесообразно воспользоваться услугами профессиональной студии, сотрудники которой способны также обеспечить быстрое обучение персонала организации с работой на сайте.

Показатели экономической эффективности интернет – приемной заказов характеризуют целесообразность произведенных на ее создание и функционирование затрат. Эти показатели должны сопоставлять затраты и результаты: затраты на разработку, создание и внедрение информационной системы, а также текущие затраты на ее эксплуатацию, с одной стороны, и, с другой стороны, результат – прибыль, получаемую в результате использования системы.

Расчет затрат обычно не составляет большого труда, прибыль часто определяется путем экспертной оценки и по аналогии с другими подобными системами.

Итак, экономическая эффективность характеризует отношение результатов – величины прибыли к величине суммарных затрат на создание и эксплуатацию системы. Но часто в качестве показателя экономической целесообразности создания системы выступает и показатель экономического эффекта, количественно равный прибыли за вычетом нормы прибыли с произведенных единовременных (капитальных) затрат.

Для оценки экономической эффективности определим и измерим предполагаемые капитальные затраты разработку и внедрение интернет–приемной.

Расходы на аппаратное и программное обеспечение не учитываются, т. к. при разработке сайта использовались ресурсы, имеющиеся в наличии на предприятии (персональный компьютер с выходом в Интернет), а также программное обеспечение. Ниже представлена таблица 22 с указанием единовременных капитальных вложений.

Таблица 22 – Капитальные затраты на создание и внедрение интернет–приемной заказов

Наименование статьи затрат	Сумма, руб.
Хостинг	Бесплатно
Зарплата программиста	70 000,00
Зарплату клиент–менеджера	40 000,00
Прочие расходы, связанные с рекламой и продвижением интернет–приемной заказов	70 000,00
Итого:	180 000,00

Рассчитаем экономическую эффективность от разработки интернет–приемной заказов.

Единовременные затраты (K) на создание и внедрение интернет–приемной составляют 180 000 руб., предполагаемая годовая прибыль ($\mathcal{E}_{год}$), получаемая при

использовании интернет–приемной за первый год эксплуатации, равна 370 000 руб.

Примем нормативный коэффициент эффективности капитальных вложений (E_n) за 0,18. Годовой экономический эффект (\mathcal{E}) составит 337 600 руб. Коэффициент экономической эффективности капитальных вложений (E) будет равен 2,056 (что значительно превышает размер нормативного коэффициента эффективности капитальных вложений). Срок окупаемости капитальных вложений (T) равен 5,84 месяца.

Все три критерия соответствуют поставленным условиям ($\mathcal{E} > 0$, $E > E_n$, $T > 1/E_n$), следовательно, разработка интернет–приемной заказов является эффективной и оправданной.

В целях продвижения производимых видов работ через интернет–приемную заказов в рамках повышения прибыли ООО «Стройкомплекс» можно предложить также проведение рекламной компании, целью которой является привлечение заказчиков в интернет–приемную заказов и получение замечаний и предложений от пользователей по функциональности текущей версии приемной.

Бюджет рекламной кампании в 70 000 руб., рассчитанный на неделю, был распределен между серверами с финансовой информацией (привлекающими корпоративных пользователей), где, возможно, была задействована географическая фокусировка (только на пользователей Челябинска) и временная (только в рабочее время), что позволило сконцентрироваться на пользователях из Челябинска. Проанализируем одно из рекламных направлений – финансовый сервер.

Стоимость тысячи показов на главной странице составляла 100 рублей. Использовался баннер 468x60 пикселей, расположенный примерно на 600 пикселей ниже начала страницы (он был интегрирован в раздел «Новости сервера»).

Баннер содержал логотип оператора, новость об открытии интернет–приемной заказов и о преимуществах размещения заказа именно в сети. Было куплено 100 000 показов за 10 000 рублей. Показы были реализованы за 7 дней.

При обработке логов веб–издатель сообщил рекламодателю, что за неделю сервер посетило около 33 000 уникальных пользователей, количество кликов на баннер составило 1200, соответственно CTR–баннера 1,2 % (1200 кликов / 100 000 показов).

Исходными данными, прежде всего, являются количество загрузок баннера рекламодателя браузерами посетителей. Именно за эти запросы рекламодатель расплачивается с веб–издателем по цене 100 руб. за тысячу запросов.

Запросы пользователей имеют некоторые особенности:

1. Если браузер пользователя запросил и загрузил себе баннер, не обязательно пользователь его увидит. Например, если у него в браузере установлено разрешение ниже, чем 1024x768 пикселей, он не сможет увидеть рекламу без дополнительной прокрутки окна.

Часть пользователей может покинуть сайт или уйти в глубь его, так и не увидев баннера, хотя система отапортовала «пока баннера». Именно это и

отличает загрузку рекламы от показа рекламы.

Первую можно посчитать, а о том, сколько при этом будет реальных показов, можно только догадываться, исходя, например, из таких данных, как расположение баннера.

Предположим, что в нашем случае разница между загрузкой и показами составит 40 %. С другой стороны, предположим, что мы имеем дополнительно 10 % показов, которые не были подсчитаны при загрузке.

Вычисление реально просмотренных загрузок определяется по формуле

$$П_3 = З - НПР_3 + НЕ_3,$$

где $П_3$ – количество просмотренных загрузок;

$З$ – общая загрузка баннера;

$НПР_3$ – количество не просмотренных загрузок;

$НЕ_3$ – незарегистрированная загрузка.

$$П_3 = 100 \% - 40 \% + 10 \% = 70 \% \text{ (70 000 загрузок из 100 000 загрузок).}$$

При взаимной компенсации получаем, что разница составит 30 %. Т.е. на 100 000 загрузок баннера, реально было осуществлено 70 000 показов.

$С_{прп}$ – стоимость 1000 показов;

$$С_{прп} = 143 \text{ руб. (расценки веб-издателя).}$$

2. Исходя из данных веб-издателя мы знаем, что в среднем за эту неделю пользователь посетил сервер 3 раза (100 000 посещений главной страницы, 33 000 уникальных пользователей по всей главной странице).

Следовательно, нашу рекламу пользователь в среднем видел 3 раза. Вычисление количества уникальных пользователей, увидевших рекламу ООО «Стройкомплекс» рассчитывается по формуле

$$У_{пол} = П_3 / А,$$

где $У_{пол}$ – количество уникальных пользователей, которым была показана реклама;

$П_3$ – количество просмотренных загрузок;

$А$ – количество случайных просмотров рекламы.

$$У_{пол} = 70\,000 / 3 = 23\,000$$

Получаем, что $У_{пол} = 23\,000$ (количество уникальных пользователей, которым была показана реклама).

$К_{уп}$ – стоимость контакта с тысячей уникальными пользователями.

$$К_{уп} = 435 \text{ руб. (расценки веб-издателя).}$$

Как показал сравнительный анализ, стоимость контакта с 1000 уникальных пользователей на 8 % меньше, чем в среднем по всей рекламной кампании.

3. Т.к. в среднем пользователь видел рекламу 3 раза, предположим, что ее запомнили 65 % от увидевших ее уникальных пользователей. Количество пользователей, осведомленных об интернет-приемной заказов ООО «Стройкомплекс» исчисляется по формуле

$$ОСВ_{пол} = У_{пол} \cdot 0,65,$$

где $ОСВ_{пол}$ – количество осведомленных пользователей;

$У_{пол}$ – количество уникальных пользователей.

$$ОСВ_{пол} = 23\,000 \cdot 0,65 = 15\,000$$

Т. е. мы получаем 15 000 пользователей, осведомленных об интернет-приемной заказов.

$K_{оп}$ – стоимость контакта с тысячей осведомленными пользователями;

$K_{оп} = 667$ руб. (расценки веб-издателя)

4. По различным причинам не все из «кликнувших» на баннер попали на сайт ООО «Стройкомплекс» и стали посетителями. Потери составили 17 %, т.к. логи сервера зафиксировали только тысячу посещений (сессий на сайте), где реферером явился сайт этого веб-издателя.

$K_{пос}$ – стоимость за посетителя;

$K_{пос} = 10$ руб. (расценки веб-издателя)

Как показал сравнительный анализ, стоимость контакта с 1 посетителем на 10 % меньше, чем в среднем по всей рекламной кампании.

При оценке демографических характеристик пользователей выявлены следующие отличительные особенности посетителей, привлеченных этим рекламным направлением:

– проанализировав IP-адреса, получили, что 70 % привлеченных посетителей из Челябинска (прямой признак целевой аудитории);

– анализ лог-файлов показал, что 85 % посещений произошло в рабочее время (косвенный признак значительной доли корпоративных клиентов);

– кроме того, определена «глубина интереса» посетителей – в среднем ими просмотрено 3,5 страницы сайта, среднее время, проведенное на сервере, составляет 3 минуты.

5. Выявлено, что половина из посетителей сайта (500 человек) посетили интегрированный в него интернет-приемной заказов.

$C_{пп}$ – стоимость привлечения пользователей в интернет-приемную заказов;

$C_{пп} = 20$ руб. (расценки веб-издателя).

6. Из 500 посетителей интернет-приемной заказов 25 зарегистрировались и сформировали в нем заказ.

$C_з$ – стоимость заказа;

$C_з = 400$ руб. (расценки рекламодателя).

7. Отдел продаж ООО «Стройкомплекс» выявил, что из 2 размещенных заказов, только 20 были оплачены, оборот продаж составил 1 400 000 руб., прибыль 680 000 руб., т. е. на 1 вложенный рубль мы получили 2,72 руб. прибыли.

Данные по эффективности работы интернет-приемной заказов и рекламной компании представлены таблицей 23.

Таблица 23 – Результаты эффективности работы интернет-приемной заказов и рекламной компании ООО «Стройкомплекс»

Оборот продаж, руб.	Прибыль, руб.	Затраты на создание и продвижение интернет-приемной заказов	Возврат на 1 вложенный рубль, руб.
1 400 000,00	680 000,00	250 000,00	2,72

Посетителям интернет-приемной заказов было предложено заполнить небольшую анкету и сообщить, что им понравилось в интернет-приемной заказов, а что нет, высказать свои пожелания и т. д. Было заполнено 100 анкет (т. е. ее заполнял

каждый пятый посетитель приемной). Стоимость заполнения данной анкеты составила 10 руб.

Из 100 полученных анкет 10 содержали действительно новые конструктивные предложения. Стоимость их получения составила 1000 руб., это на 5 % дешевле, чем в среднем по рекламной кампании.

Создание интернет–приемной заказов показало себя достаточно эффективным, так как принесло ООО «Стройкомплекс» значительную прибыль, при этом не учитывается:

- 20 привлеченных клиентов, которые, скорее всего, не ограничатся первым платежом, а останутся клиентами ООО «Стройкомплекс» на длительное время, обеспечив дополнительную прибыль;
- часть посетителей сайта не разместили заказ on–line, но через сеть узнали и подробно ознакомились с предложением организации и разместили заказ по традиционным каналам;
- было получено 10 конструктивных предложений по модернизации интернет–приемной заказов.

Таблица 24 – Изменение финансовых результатов от основной деятельности в результате реализации мероприятий

Показатели	2017 год	Эффект от мероприятий	Прогноз
Выручка от основной деятельности, тыс. руб.	173 682,00	1400,00	175 082,00
Себестоимость выполненных работ, тыс. руб.	167 958,00	680,00	168 638,00
Валовой (маржинальный) доход, тыс., руб.	5724,00	–	6444,00
Расходы периода (коммерческие, управленческие), тыс. руб.	77,00	250,00	327,00
Прибыль (убыток) от основной деятельности	5647,00	–	6117,00

Расчеты, показанные в таблице 24 по прогнозированию финансовых результатов от внедрения мероприятий по разработке и использованию интернет–приемной заказов ООО «Стройкомплекс» показывают, что прибыль от основной деятельности в итоге увеличится до 6117 тыс. руб. или на 8 % при неизменности показателей при использовании основных методов обеспечения заказов на выполнение работ.

В целом разработка интернет–приемной заказов является эффективной и оправданной для ООО «Стройкомплекс».

Выводы по разделу 3

Данный раздел посвящен разработке практических рекомендаций по повышению прибыльности организации ООО «Стройкомплекс», по результатам которых возможен рост основных экономических показателей организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В условиях рыночной экономики основным источником пополнения средств организации, а, следовательно, основной целью его деятельности является получение прибыли.

Прибыль как конечный финансовый результат деятельности организации отражает эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, товаров, работ и услуг, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Прибыль организации является важнейшим показателем эффективности его деятельности.

В дипломной работе изложены теоретические и практические вопросы, касающиеся бухгалтерского учета, анализа и аудита формирования и использования прибыли как финансового результата деятельности организации.

Исследование темы выпускной квалификационной работы проводилось на основе данных организации ООО «Стройкомплекс», основной деятельностью которого является проведение общестроительных работ, оказание услуг по строительству и ремонту зданий, дорог и наружных сетей.

Несмотря на положительную динамику финансовых показателей деятельности политика ООО «Стройкомплекс» в области оптимизации прибыли недостаточно эффективна, так как темп увеличения выручки от выполнения работ незначительно опережает себестоимость по основной деятельности.

Бухгалтерский учет в ООО «Стройкомплекс» ведется с применением компьютерной программы 1С версии 8.0. Первичные и сводные учетные документы, а также учетные регистры бухгалтерского учета, составленные на машинных носителях информации, подлежат выводу на бумажные носители.

Организация ведет учет прибыли на основании действующих законодательно–нормативных актов, к числу важнейших из которых относится Налоговый кодекс РФ, ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Исследуемая Организация использует счет 90 «Продажи» для определения финансового результата по доходам и расходам от обычных видов деятельности, 91 «Прочие доходы и расходы» для учета прочих доходов и расходов и счет 99 «Прибыли и убытки», предназначенный для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности ООО «Стройкомплекс» в отчетном году.

При реформации бухгалтерского баланса сумма чистой прибыли отчетного года, сформировавшаяся на счете 99 «Прибыли и убытки», переносится в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По результатам аудиторской проверки операций по учету формирования и использования прибыли в ООО «Стройкомплекс» за 2017 г. общая величина ошибки составила 352,2 тыс. руб.

Количественный уровень существенности по проверяемому разделу принят в 3000 тыс. рублей. Следовательно, ошибка в размере 352,2 тыс. руб. может быть признана несущественной, то есть не приводящей к существенному искажению Отчета о финансовых результатах ООО «Стройкомплекс» за 2017 г.

По итогам аудиторской проверки и оценки бухгалтерского учета формирования и использования прибыли исследуемого организации было выявлено, что внутренний контроль на предприятии осуществляется ревизионной комиссией и ежегодно перед составлением отчетности проводятся внутренние проверки учета имущества и обязательств организации, в тоже время разделы существующего на предприятии плана проверок не детализированы, что в свою очередь позволяет сделать вывод о недостаточной эффективности системы внутреннего контроля на предприятии.

Поэтому с целью повышения достоверности бухгалтерской информации и качества учетной информации ООО «Стройкомплекс» рекомендуется разработать Программу внутреннего контроля формирования и отражения в учете финансовых результатов деятельности организации и внедрения программных средств используемых при проведении внутренних проверок.

Проведенный анализ изменения показателей прибыли в 2017 году по сравнению с 2016 годом показал, что прибыль от реализации растет быстрее, чем нетто–выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг. И темп роста выручки выше, чем темп роста себестоимости. Это свидетельствует об относительном снижении затрат на выполнение работ.

Прибыль от основной деятельности ООО «Стройкомплекс» в 2017 году по сравнению с прошлым годом возросла на 865 тыс. руб. На рост прибыли повлияло увеличение стоимости выполненных работ, в результате чего прибыль возросла на 15 957 тыс. руб., а также уменьшение физического объема выполненных работ, которое привело к росту прибыли на 3298 тыс. руб. Повышение цен на промежуточные товары и услуги, привело к снижению прибыли на 18 390 тыс. руб.

Если бы стоимость выполненных работ, цены на покупные товары и услуги не изменились, то в 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль возросла бы на 3080 тыс. руб. Потеря роста прибыли объясняется тем, что цены на покупные товары и услуги выросли быстрее, чем стоимость выполненных работ.

Расчет показателей чувствительности прибыли показал, что чувствительность прибыли к изменению отдельных факторов в 2017 году стала меньше по сравнению с 2016 годом, но значения чувствительности говорят о большой неустойчивости финансового положения организации.

В целях сохранения и укрепления показателей доходности ООО «Стройкомплекс» рекомендуется создание интернет – приемной заказов и проведение рекламных мероприятий.

Как показали расчеты по разработке и применению интернет–приемной заказов, данный инструмент повысит число заказов на 1400 тыс. руб, а следовательно, и прибыль организации на 8 %, а так же даст дополнительные возможности по развитию политики общества по расширению своей доли на рынке строительных работ и услуг, то есть является эффективным и оправданным для ООО «Стройкомплекс».

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс РФ от 30.11.1994 г. № 51–ФЗ (ред. от 28.12.2016). – Справочная правовая система «Консультант плюс»
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146–ФЗ (в ред. от 04.10.2014 г.). Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117–ФЗ (в ред. от 04.10.2014 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6.12.2011 г. № 402–ФЗ (в ред. от 04.11.2014 г.) – Справочная правовая система «Консультант Плюс».
4. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. № 307–ФЗ (в ред. от 04.03.2014 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (в ред. от 24.12.2010 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
7. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): утв. приказом Минфина РФ от 6.05.1999 г. № 32н (в ред. от 27.04.2012 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (в ред. от 27.04.2012 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/2002): утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н (ред. от 24.12.2010 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
10. План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению: утв. приказом Минфина РФ от 03.10.2000 г. № 94н (в ред. от 08.11.2010 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02): утв. приказом Минфина РФ от 10.12.2002 г. №94н (в ред. от 27.04.2012 г.) – Справочная правовая система «КонсультантПлюс».
12. Абрютин, М.С. Экономический анализ торговой деятельности: учеб. пособие – М. С. Абрютин. – М.: Дело и сервис. – 2013. – 512 с.
13. Абрютин, М.С. Анализ финансово–экономической деятельности организации: учебно–практическое пособие – Под ред. М.С. Абрютиной, А.В. Грачева. – М.: Дело и Сервис, 2014. – 238 с.
14. Александров, Ю.Л. Экономика организации торговли: учеб. пособие для вузов. в 2 ч. – Ю.Л. Александров, Э.А. Батраева, И.В. Петручя и др. – Красноярск, 2013. – 170 с.

15. Баканов, М.И. Теория экономического анализа: учеб. пособие – М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 416 с.
16. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник / Ю.А. Бабаев [и др.]; под ред. Ю.А. Бабаева. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. – 392 с.
17. Богатая, И.Н., Хахонова, Н.Н. Практикум по аудиту / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – Ростов н/Д, 2012. – 256 с.
18. Богатая, И.Н. Аудит: учеб. пособие / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – Ростов н/Д, 2012. – 506 с.
19. Бурцев, В.В. Контроль и совершенствование управления сбытом в коммерческой организации / В.В. Бурцев // Экономический анализ: теория и практика, 2015. – №7. – С.11 – 14.
20. Валевич, Р.П. Экономика торгового организации: учебник для вузов / Р.П. Валевич, Г.А. Давыдова. – Минск: Высшая школа, 2015. – 199 с.
21. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет на организациях различных форм собственности: учебник/ Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. –М.: «МАГИС», 2013. – 350 с.
- 22.Газарян, А.В. Современная практика расчета уровня существенности / А.В. Газарян, Г.В. Соболева // Бухгалтерский учет, 2014. – № 4. С.43 – 46.
23. Гиляровская, Л.Т. Бухгалтерское дело: учеб. пособие для вузов / Под ред. Л.Т. Гиляровской. – М.: ЮНИТИ– ДАНА, 2013. – 382 с.
24. Гиляровская, Л.Т. Экономический анализ: учебник для вузов / Л.Т. Гиляровская, Г.В. Корнякова, Н.С. Пласкова. М.: ЮНИТИ– ДАНА, 2014. – 527 с.
25. Глушков, И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии: Эффективное пособие по бухгалтерскому учету/ Е.И. Глушков. – Новосибирск: фирма «ЭКОР», 2014. – 426 с.
26. Гомола, А.И. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / А.И. Гомола, В.Е. Кириллов, С.В. Кириллов. – М.: Академия, 2014. – 384 с.
27. Гребнев, А.И. Экономика торгового организации: учебник для вузов / А.И. Гребнев. – М.: Экономика, 2015. – 362 с.
28. Грибов, В.Д. Экономика организации (организации): учебник. 6–е изд., перераб. / В.Д. Грибов, В.П. Грузинов, В.А. Кузьменко. – М.: КНОРУС, 2013. – 416 с.
29. Гусева, Т.М. Бухгалтерский учет: учебно–практическое пособие / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина. – М.: ТК Велби, Проспект, 2013. – 504 с.
30. Гусева, Т.М. Самоучитель по бухгалтерскому учету / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. – 512 с.
31. Ермолович, Л.Л. Анализ финансово–хозяйственной деятельности организации: учебное пособие / Л.Л. Ермолович. – Минск: БГЭУ, 2013. – 285 с.
32. Жарылгасова, Б.Т. Оценка аудиторского риска / Б.Т. Жиралгасова // Аудитор, 2012. – № 12. – С.25 – 30.
33. Зырянова, Т.В. Внутренний аудит как система надежности и эффективности системы внутреннего контроля / Т.В. Зырянова,

- О.Е. Терехова // Экономический анализ. Теория и практика, 2012. – № 16 – 17. – С.21 – 33.
34. Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности организации: Учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М.: ПБОЮЛ, 2014. – 424 с.
 35. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков. – Инфра–М, 2013. – 456 с.
 36. Кучерова, Е.В. Финансовый результат организации: бухгалтерский и налоговый учет: учебное пособие / Е.В. Кучерова, И.Г. Романчук. – М.: ГроссМедиа, 2010. – 100 с.
 37. Кузнецова, М.С. Состав расходов в налоговом учете / М.С. Кузнецова, М.И. Левицкая – М.: Статус Кво 97», 2012. – 110 с.
 38. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет: учебник / А.Д. Ларионов. – М.: «Проспект», 2013. – 397 с.
 39. Лысенко, Д.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник для вузов / Д.В. Лысенко. – М.: ИНФРА–М, 2013. – 320 с.
 40. Любушин, Н.П. Экономический анализ: учебник / Н.П. Любушин. – Москва: ЮНИТИ–ДАНА, 2013. – 575 с.
 41. Маркарьян, Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – М.: КноРус, 2013. – 536 с.
 42. Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите: учебное пособие для студентов вузов / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2014. – 543 с.
 43. Мельник, М.В. Ревизия и контроль / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин / Под ред. проф. М.В. Мельник. – М.: КНОРУС, 2012. – 640 с.
 44. Подольский, В.И. Аудит: учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. / под ред. В.И. Подольского – М.: ЮНИТИ–ДАНА, Аудит, 2014. – 583 с.
 45. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: учебник / Я.В. Соколов. – М.: ТК Велби, изд–во Проспект, 2014. – 768 с.
 46. Харченко, О.Н. Аудит. Практикум: учебное пособие / О.Н. Харченко, С.А. Самусенко, И.С. Фёрова [и др.]. – М.: КНОРУС, 2014. – 264 с.
 47. Электронная справочная бухгалтерская система «Главбух»// <http://www.glavbukh.ru>

ПРИЛОЖЕНИЯ
ПРИЛОЖЕНИЕ А
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ЗА 2017 ГОД
Таблица А.1 – Бухгалтерский баланс за 2017 год

Бухгалтерский баланс						
на 31 декабря 2017 г.		Коды				
		0710001				
Дата (число, месяц, год)		31	12	2017		
Организация ООО «Стройкомплекс»		00186447				
Идентификационный номер налогоплательщика		7449042866				
Вид экономической деятельности		45.23.1				
Организационно-правовая форма/форма собственности		47 16				
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)		384				
Местонахождение (адрес) ул. Машиностроителей, д. 36, г. Челябинск, 454129						
Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На 31.12		На 31.12		
		2017	г. ³	2016	г. ⁴	2015
	АКТИВ					
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
1.1	Нематериальные активы	102		88		132
	Результаты исследований и разработок	0		0		0
2.1	Основные средства	236074		193445		165453
2.2	Доходные вложения в материальные ценности	22787		34725		15874
3.1	Финансовые вложения	27241		27951		27617
	Отложенные налоговые активы	68		54		49
	Прочие внеоборотные активы	0		0		0
	Итого по разделу I	286272		256263		209125
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
4.1	Запасы	15852		13720		9163
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	16236		13358		8432
5.1	Дебиторская задолженность	7727		5045		4723
3.1	Финансовые вложения	2328		2113		1037
	Денежные средства	15031		9201		5946
	Прочие оборотные активы	0		0		0
	Итого по разделу II	57174		43437		29301
	БАЛАНС	343446		299700		238426

Окончание таблицы А.1

Форма 0710001 с. 2

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На 31.12 2017 г. ³		На 31.12 2016 г. ⁴		На 31.12 2015 г. ⁵	
		ПАССИВ					
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶							
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1000		1000		1000	
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	() ⁷		()		()	
	Переоценка внеоборотных активов	8714		7652		7657	
	Добавочный капитал (без переоценки)	260		260		260	
	Резервный капитал	246		246		246	
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	7837		3783		8882	
	Итого по разделу III	18057		12941		18045	
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
5.3	Заемные средства	248714		176861		134114	
	Отложенные налоговые обязательства						
	Резервы под условные обязательства						
	Прочие обязательства						
	Итого по разделу IV	248714		176861		134114	
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
5.3	Заемные средства	2845		2828		2000	
5.3	Кредиторская задолженность	11005		16134		41624	
5.3	Доходы будущих периодов	62825		90936		42643	
	Резервы предстоящих расходов						
	Прочие обязательства						
	Итого по разделу V	76675		109898		86267	
	БАЛАНС	343446		299700		238426	
Руководитель _____ Харезин П.Р. (подпись) (расшифровка подписи)							
" 28 " марта 2018 г.							

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ЗА 2017 ГОД
 Таблица Б.1 – Отчет о финансовых результатах за 2017 год

Отчет о финансовых результатах			
за _____ год 20 17 г.			Коды
			0710002
Дата (число, месяц, год)			31 12 2017
Организация ООО «Стройкомплекс» по ОКПО			00186447
Идентификационный номер налогоплательщика ИНН			7449042866
Вид экономической деятельности производство общестроительных работ по ОКВЭД			45.23.1
Организационно-правовая форма/форма собственности общество с ограниченной ответственностью / частная по ОКОПФ/ОКФС			47 16
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) по ОКЕИ			384
Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____ год	За _____ год
		20 17 г. ³	20 16 г. ⁴
	Выручка ⁵	173 682	161 253
6	Себестоимость продаж	(167 958)	(156 471)
	Валовая прибыль (убыток)	5724	4782
	Коммерческие расходы	(77)	(0)
	Управленческие расходы	(0)	(0)
	Прибыль (убыток) от продаж	5 647	4 782
	Доходы от участия в других организациях	0	0
	Проценты к получению	0	0
	Проценты к уплате	(3285)	(1908)
	Прочие доходы	2498	2345
	Прочие расходы	(2836)	(2834)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2 024	2 385
	Текущий налог на прибыль	(405)	(477)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	0	0
	Изменение отложенных налоговых обязательств	135	151
	Изменение отложенных налоговых активов	0	0
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	1484	1757
Форма 0710002 с. 2			
Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____ год	За _____ год
		20 17 г. ³	20 16 г. ⁴
	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 ⁶		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		
Руководитель	Харезин П.Р.		
(подпись)	(расшифровка подписи)		
" 28 " марта 20 18 г.			