

**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(Н И У « Б е л Г У »)**

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Учет, анализ и аудит»

**УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001305
Ломовой Марины Эдуардовны**

**Научный руководитель
к.э.н., доцент
Пересыпкина Н.Н.**

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ.....	6
1.1. Экономическая сущность и характеристика финансовых результатов	6
1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов.....	19
2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФГУП НПО «НЕФТЕХИМАВТОМАТИКА» БОЗ.....	27
2.1. Организационная характеристика ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ.....	27
2.2. Анализ основных экономических показателей деятельности ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ.....	33
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ.....	38
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ФГУП НПО «НЕФТЕХИМАВТОМАТИКА» БОЗ.....	45
3.1. Учет финансовых результатов по основной деятельности.....	45
3.2. Учет финансовых результатов по прочим операциям	53
3.3. Учет формирования и использования нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).....	59
3.4. Представление информации о финансовых результатах в отчетности....	64
3.5. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	74
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	79

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность данной выпускной квалификационной работы заключается в многообразии видов финансового результата и методик его определения, сложности расчетов финансового результата, а также изменение в законодательстве и специфике отраслей. Учет финансовых результатов - это информационная база для аудита, анализа, налогообложения, планирования хозяйственной деятельности организации. Своевременный и полный учет финансовых результатов важен с экономической точки, так как позволяет получить наиболее достоверные данные и выводы. Анализ позволяет выявить слабые стороны организации, найти более рациональное применение имеющимся ресурсам. Данные анализа могут быть использованы для текущего и стратегического планирования деятельности предприятия в будущем.

Финансовый результат является конечной целью каждой организации, он может быть, как положительный, то есть прибыль, так и отрицательный, значит убыток. Успешная деятельность организации определяется прежде всего его способностью получать прибыль. В условиях рыночной экономики значение прибыли огромно, так как эта экономическая категория, прежде всего, отражает суть бизнеса. Прибыль является мерой эффективности бизнеса. Рассматривая бизнес как систему движения капиталов, следует отметить, что его сущностью является вложение средств с целью создания через определенное время существенной экономически выгодной величины для возмещения первоначальных вложений, а затем получения достаточной прибыли. Жизнеспособность бизнеса определяется непрерывностью этого процесса. Поэтому для прочного удержания позиций на рынке сбыта своих товаров и обеспечения динамичного развития его производства в условиях конкуренции необходимо знание источников формирования прибыли.

Целью данной работы является изучение вопросов бухгалтерского учета финансового результата и определение путей совершенствования данного участка в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. Из данной цели решаются следующие задачи:

- изучить экономическую сущность и нормативное регулирование учета финансовых результатов;
- рассмотреть организационную характеристику ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ;
- проанализировать основные экономические показатели;
- изучить учет финансовых результатов по обычным видам деятельности;
- оценить учет финансовых результатов по прочим операциям;
- разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов для ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ.

Объект выпускной квалификационной работы – ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. Предметом данной работы является изучение бухгалтерского учета финансовых результатов в организации. Период исследования - три года (2014-2016 гг.).

Теоритическая основа - книги и учебники отечественных авторов, законодательные акты, бухгалтерская отчетность организации, ресурсы сети Интернет. Практическая значимость работы – рассмотренные теоритические разработки и методические положения доведены до уровня конкретных практических рекомендаций и могут быть использованы как для дальнейших исследований, так и в практической деятельности организации ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ при проведении мероприятий по максимизации прибыли.

При выполнении работы использовались следующие методы исследования: методы логического и сравнительного анализа, общенаучные методы исследования, методы комплексного и факторного анализа, группировок и другие методы.

Структура выпускной квалификационной работы состоит из введения, трех разделов, заключения, списка использованной литературы и списка приложений. Она изложена на 85 страницах компьютерного текста.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

1.1. Экономическая сущность и характеристика финансовых результатов

Важнейшей формой выражения деловой активности организации является величина текущего финансового результата за определенный период – прибыли, полученной от операционной, финансовой, инвестиционной деятельности, а также в результате чрезвычайных обстоятельств. Финансовый результат – это обобщающий показатель анализа и оценки эффективности предпринимательской деятельности организации.

Показатели финансовых результатов характеризуют абсолютную эффективность хозяйствования предприятия по всем направлениям его деятельности: производственной, сбытовой, снабженческой, финансовой и инвестиционной. Они составляют основу экономического развития предприятия и укрепления его финансовых отношений со всеми участниками предпринимательской деятельности [31, с. 582].

К финансовым результатам относятся следующие показатели: валовая прибыль (убыток), прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток) до налогообложения, чистая прибыль (убыток), нераспределенная прибыль. Эффективность деятельности предприятия оценивается с помощью показателей прибыльности и рентабельности.

Финансовый результат представляет собой прирост или уменьшение стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период. Результат такой деятельности определяется путем подсчета и балансирования всех прибылей и убытков за отчетный период. Финансовый результат также характеризуется помимо суммы полученной прибыли еще и уровнем рентабельности. Чем

больше величина прибыли и выше уровень рентабельности, тем устойчивее его финансовое состояние [18, с. 438].

Следовательно, финансовый результат является одним из важнейших экономических показателей, который обобщает все результаты хозяйственной деятельности и предоставляет комплексную оценку ее эффективности.

Информация о финансовых результатах необходима обширному кругу пользователей. Например, администрацию организации интересует величина полученной прибыли и ее структура, факторы, воздействующие на нее. Налоговые инспекции заинтересованы в получении достоверной информации о всех слагаемых балансовой прибыли: прибыли от реализации продукции, прибыли от реализации имущества, прочих результатах деятельности организации и другие. Анализ каждого слагаемого прибыли организации имеет не абстрактный, а вполне конкретный характер, потому что позволяет учредителям и акционерам выбрать значимые направления активизации деятельности организации. Другим участникам рыночных отношений анализ прибыли позволяет выработать необходимую стратегию поведения, направленную на минимизацию потерь и финансового риска от вложений в данную организацию.

В целом прибыль представляет собой обобщенный финансовый результат, подводящий итоги всей деятельности предприятия и является основой для его будущего развития. Общеизвестно, что финансовый результат организации является многоаспектной категорией и предметом обсуждения многих ученых-экономистов. Их определение и понимание сущности этого понятия далеко не однозначно [31, с. 579].

Так, к примеру, Г. В. Савицкая отмечает, что финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности [43, с. 164]. В книге В. В. Ковалева «Корпоративные финансы и учет» под финансовым результатом понимается разница между доходами и затратами организации [31, с. 593]. Однако, данное определение

не в полной мере отражает сущность финансового результата. Одно из емких определений данного понятия предлагает Н. А. Толкачева. Под финансовым результатом она понимает прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли (если организация функционировала успешно) или убытка [47, с. 72].

Анциферова И. В. подразумевала, что финансовый результат представляет собой разницу при сравнении сумм доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации — прибыль, а расходов над доходами, т. е. уменьшение имущества — убыток. Полученный организацией за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению или уменьшению капитала организации [22, с. 436].

Однако, указанной категорией занимаются не только российские ученые, но и зарубежные. К примеру, Дж. Хикс отмечал, что «финансовый результат (прибыль) есть прирост в течение отчетного периода капитала (средств, вложенных собственниками). Соответственно убыток определяется как его уменьшение». Что в целом соответствует определению, предложенному Толкачевой. Американский экономист Й. Шумпетер отмечал, что финансовый результат есть разница между выручкой и затратами фирмы, что является весьма распространенной моделью: прибыль (убыток) – это разность, образуемая между входящим потоком средств и расходов (т.е. поток средств, вытекающих из организации) [20, с. 271].

Финансовый результат деятельности организации определяется показателем прибыли или убытка, полученного по результатам отчетного года. Годовой финансовый результат формируется накопительным путем в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» и определяется как разница дебетового и кредитового оборотов счета. Финансовый результат, полученный организацией за отчетный год, приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала организации [44, с. 483].

Таким образом, подводя итог вышесказанному, следует обратить внимание на то, что взгляды различных авторов на определение сущности понятия «финансовый результат» разнообразны. Но наиболее современное и подходящее для нашей страны это определение Анциферовой И. В.

Одной из проблем в учете финансового результата является его формирование в бухгалтерском и налоговом учете.

Финансовый результат хозяйственной деятельности организации определяется показателем прибыли или убытка, который формируется в течение календарного года.

Финансовый результат хозяйственной деятельности организации в бухгалтерском учете формируется из двух составляющих:

1. реализационный финансовый результат, полученный от продажи продукции, товаров, работ и услуг, а также от хозяйственных операций, составляющих предмет деятельности организации;
2. прочий финансовый результат.

Для отражения финансовых результатов деятельности организации за отчетный год Планом счетов предусмотрена система синтетических счетов: 90 «Продажи»; 91 «Прочие доходы и расходы»; 99 «Прибыли и убытки». Все перечисленные счета имеют накопительный характер в течение отчетного года.

На счете 90 «Продажи» выявляется реализационный финансовый результат от продаж как разница между доходами в виде выручки, отражаемой по кредиту счета 90 «Продажи», и расходами в виде фактической себестоимости проданных продукции, работ и услуг и косвенных налогов и платежей, отражаемых по дебету этого же счета. При этом в расчет принимаются также доходы и расходы от операций, составляющих предмет деятельности организации.

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» формируется прочий финансовый результат как сальдо доходов (кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы») и расходов (дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы») в виде

прибыли или убытка [22, с. 436].

Финансовый результат по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» определяется в конце каждого месяца. Выявленный финансовый результат в виде прибыли или убытка ежемесячно списывается как сальдо счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» на итоговый накопительный счет финансовых результатов 99 «Прибыли и убытки». Сальдо в виде прибыли списывается с дебета счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» на кредит счета 99 «Прибыли и убытки», а сальдо в виде убытков — с кредита счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» на дебет счета 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для выявления окончательных финансовых результатов деятельности организации. Непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются суммы начисленных условного расхода (дохода) по налогу на прибыль, постоянного налогового обязательства и постоянного налогового актива, штрафных налоговых и приравненных к ним санкций. Из прибыли, полученной путем сложения результата от продаж с прочим финансовым результатом (прибыли), вычитаются суммы условного расхода по налогу на прибыль, постоянного налогового обязательства, штрафных налоговых и приравненных к ним санкций и прибавляется величина постоянного налогового актива. В результате на счете 99 «Прибыли и убытки» формируется чистая (нераспределенная) прибыль или чистый (непокрытый) убыток [22, с. 437].

При формировании финансового результата (прибыли или убытка) в бухгалтерском учете находят отражение все виды доходов и расходов организации, а для целей налогового учета учитываются не все полученные доходы и не все понесенные организацией расходы. Это вызвано тем, что состав затрат, включаемых в себестоимость продукции и учитываемых при налогообложении прибыли, определяются не правилами бухгалтерского учета, а налоговым законодательством (т.е. правилами налогового учета) [23,

с. 381].

Главная задача налогового учета – сформировать полную и достоверную информацию о том, как учтена для целей налогообложения каждая хозяйственная операция. Порядок ведения налогового учета устанавливается в учетной политике для целей налогообложения исходя из принципа последовательности применения норм и правил учета от одного налогового периода к другому. Состав доходов и расходов, которые учитываются и не учитываются при налогообложении прибыли, регламентируется главой 25 «Налог на прибыль организации» НК РФ.

Размер доходов определяется по первичным документам и документам налогового учета. Из доходов исключаются суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Налогоплательщик определяет налоговую базу на основании доходов от реализации. К таким доходам относятся:

- выручка от реализации продукции (работ, услуг) собственного производства;
- выручка от реализации ранее приобретенных товаров;
- выручка от реализации имущественных прав [2].

К внереализационным доходам, учтенным за отчетный период в соответствии со статьей 250 НК РФ, относят такие поступления налогоплательщику, которые не связаны с выручкой от реализации продукции (работ, услуг) по обычным видам деятельности организации [2].

Чтобы определить налоговую базу по налогу на прибыль, организация должна уменьшить полученные доходы на величину расходов, произведенных для осуществления деятельности, направленной на получение доходов.

В соответствии со статьей 252 НК РФ любые затраты могут быть приняты к уменьшению налогооблагаемой прибыли при одновременном соблюдении следующих условий:

- затраты связаны с деятельностью, приносящей прибыль;
- затраты экономически обоснованы;
- затраты документально подтверждены [2].

Путем определения разницы между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) становится возможным выявление различия налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, и налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль. После установления этого различия осуществляют корректировку величины налога на прибыль, исчисленной от бухгалтерской прибыли, до величины налога на прибыль, которую организация должна уплатить в бюджет [35, с. 411].

Разница между бухгалтерской и налоговой прибылью (убытком) состоит из постоянных и временных разниц.

Под постоянными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих налоговых периодов. Постоянные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Произведение постоянной разницы и налоговой ставки представляет собой постоянное налоговое обязательство — сумму налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. При определении текущего налога на прибыль его сумма увеличивается на размер постоянного налогового обязательства.

Под временными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль в другом или других отчетных периодах.

При формировании налогооблагаемой прибыли временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, под которым понимается сумма, оказывающая влияние на величину налога на прибыль,

подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах [44, с. 480].

Постоянные налоговые обязательства (активы), отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются при формировании текущего налога на прибыль, признаваемого в соответствии с ПБУ 18/02 налогом на прибыль для целей налогообложения. Для определения текущего налога на прибыль должна определяться текущая прибыль на основе корректировки бухгалтерской прибыли (убытка). Для этой цели ПБУ 18/02 ввело новый объект бухгалтерского учета – условный расход (условный доход) по налогу на прибыль, под которым понимается сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка) [35, с. 412].

В бухгалтерской отчетности текущий налог на прибыль должен быть отражен по строке 2410 «Текущий налог на прибыль» отчета о финансовых результатах. В отчете о финансовых результатах величина условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль непосредственно не отражается.

На основании полученных данных формируется чистая прибыль (убыток) отчетного периода, которая отражается по строке 2400 отчета о финансовых результатах и исчисляется в виде разницы между суммой прибыли до налогообложения (бухгалтерской прибыли или убытка) и суммой условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, скорректированного на сумму постоянных налоговых обязательств (активов).

При отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и обязательств, условный расход (условный доход) по налогу на прибыль будет равен текущему налогу на прибыль [25, с. 157].

Из всего выше изложенного видно, что могут возникать трудности при ведении бухгалтерского и налогового учета. Неправильное отражение

операций, связанных с формированием финансового результата приводит к искажению информации и делает финансовый результат не достоверным.

Получение положительного финансового результата (прибыли) – это основная цель любой предпринимательской деятельности. От размера полученной прибыли зависит формирование собственного капитала, выполнение обязательств перед бюджетом, финансирование инвестиций, а также платежеспособность организации [26, с. 19].

Прибыль – главный показатель эффективности деятельности организации, выступающий критерием определения уровня выплат дивидендов и определяющим фактором при установлении уровня заработной платы и вознаграждения администрации [43, с. 197].

Основным финансовым результатом является прибыль, которая обеспечивает производственное и социальное развитие организации. В целом прибыль представляет собой обобщенный финансовый результат, подводящий итоги всей деятельности организации и является основой для его будущего развития. Общеизвестно, что финансовый результат организации является многоаспектной категорией и предметом обсуждения многих ученых-экономистов.

Реальная величина прибыли должна рассматриваться как мера его жизнеспособности, так как рост прибыли создает финансовую базу для самофинансирования. В результате исследования установлено, что проблема экономического содержания и значения прибыли находится в поле зрения многих экономистов.

Так Т. Манн, Д. Юм, Ж. Кольберг предполагали, что прибыль - это разница между продажной и покупной ценой товара и основным источником формирования прибыли есть внешняя торговая деятельность.

Ф. Кене, Ж. Тюрго, М. Ривьера утверждали, что прибыль - результат земледельческого производства, которое есть единственным источником формирования положительного значения прибыли.

А. Смит, Д. Рикардо давали следующее определение: прибыль -

результат замены человеческого труда капиталом и осуществление капиталом такой работы, которая не может быть выполнена человеком.

К. Маркс, Ф. Энгельс считали, что прибыль – это превращенная добавочная стоимость, то есть излишек выручки над затратами капитала, который бесплатно присваивается собственниками средств производства.

По мнению Ф. Найта прибыль - вознаграждение за спешную предпринимательскую деятельность, обеспечивается умелой оценкой не только предсказуемого, но и непредсказуемого риска.

Е. Чемберлин убеждал, что прибыль – это доход, связанный с существованием монополий. Источником возникновения прибыли является введение монопольных цен.

Липатов И.В. был уверен в том, что прибыль - обобщающий показатель хозяйственной деятельности предприятия и характеризует экономическую эффективность хозяйствования [22, с. 437].

Можно сделать вывод что тема прибыли весьма дискуссионная, что не может не отражаться на управлении финансовыми результатами в целом.

Главным предназначением прибыли в современной экономике является отражение эффективности функционирования организации. Поэтому как важнейшая категория рыночной экономики прибыль выполняет характерные для неё функции [32, с. 24]:

- ✓ характеризует конечный финансовый результат фирмы и в дальнейшем используется при оценке деятельности предприятия;

- ✓ обладает стимулирующей функцией, поскольку является внутренним источником финансирования предприятия, позволяя ему обеспечивать дальнейшие рост и развитие производства;

- ✓ направлена на государство, поскольку часть прибыли поступает в виде налогов в бюджеты различных уровней, обеспечивая выполнение государством своих функций. Если организация работает прибыльно, то это означает, что покупатель, приобретая товары у продавца, удовлетворяет свои потребности, а государство за счет поступающих налогов от продаж

финансирует социальные задачи и поддерживает убыточные объекты.

Систематизация видов прибыли, проведенная лишь по наиболее важным классификационным признакам, приведена в таблице 1.1.

Таблица 1.1.

Систематизация видов прибыли по основным классификационным признакам

Признаки классификации прибыли организации	Виды прибыли по соответствующим признакам классификации
1. По источникам формирования прибыли	a. Прибыль от реализации продукции (товаров, работ, услуг) b. Прибыль от реализации имущества c. Прибыль от внереализационных операций
2. По источникам формирования прибыли в разрезе основных видов деятельности предприятия	a. Прибыль от операционной деятельности b. Прибыль от инвестиционной деятельности c. Прибыль от финансовой деятельности
3. По составу элементов, формирующих прибыль	a. Маржинальная прибыль b. Валовая прибыль
4. По характеру налогообложения прибыли	a. Налогооблагаемая прибыль b. Прибыль, не подлежащая налогообложению
5. По характеру использования	a. Капитализированная прибыль b. Потребленная прибыль
6. По значению итогового результата хозяйствования	a. Положительная прибыль b. Отрицательная прибыль (убыток)
7. По рассматриваемому периоду формирования прибыли	a. Прибыль предшествующего периода b. Прибыль отчётного периода c. Прибыль планового периода

Несмотря на довольно обширный перечень представленных классификационных признаков, он не отражает всего разнообразия видов прибыли, используемых как в научной среде, так и в предпринимательской практике.

Под формированием финансовых результатов учеными понимается определённая последовательность методик, конечной целью которой является выявление значения валовой прибыли или убытка, а также взаимосвязанных с ней показателей: налогооблагаемой прибыли, чистой и

нераспределенной прибылей. На сегодняшний день можно выделить несколько моделей бухгалтерского отражения расчетов финансового результата.

Американская модель расчета финансового результата ориентируется на функции организации: производство, реализация, управление. Согласно этой модели вначале определяется валовый доход (разница между выручкой от реализации и переменными затратами). Прибыль от основной деятельности формируется путем вычитания из валового дохода операционных расходов.

Во французской модели одним из главных показателей является добавленная стоимость. Доходы представляют собой выручку от продаж и готовой продукции, расходы делятся по элементам (зарплата, амортизация, измерения материалов и незавершенного производства и т.д.).

Немецкая модель в большей степени ориентирована на финансовые институты, поскольку именно банки являются главными поставщиками финансовых ресурсов немецким компаниям. Они и определяют методологию расчёта финансового результата. Доходы выражаются в виде выручки от продаж, расходы же подразделяются на 5 элементов: материалы, заработная плата, социальные отчисления, амортизация и прочие.

Отличительной чертой южноамериканской модели является корректировка показателей отчетности с учетом инфляции. Это обеспечивает достоверность финансовой информации. В целом же учет в такой модели ориентирован на государственные органы в части исполнения доходной части бюджета.

Российская практика направлена в большей степени на континентальную (европейскую) модель, поскольку определенное влияние на российский бухгалтерский учет оказали Германия и Франция [24, с. 218].

Проблема определения финансового результата организации является одним из наиболее актуальных и фундаментальных вопросов, стоящих как перед руководством фирмы, бухгалтерами и экономистами, так и перед

бухгалтерским и налоговым учетом в целом. Многочисленные работы многих экономистов и ученых привели к разграничению процессов формирования и учета непосредственно прибыли. Прибыль, исчисленная в бухгалтерском учете не всегда тождественна реальному финансовому результату организации. Именно поэтому специалисты советуют при проведении финансового анализа различать понятия экономической и бухгалтерской прибыли, не забывая при этом о существующей между ними взаимосвязи.

Обобщая все упомянутое, можно сделать вывод, что взгляды экспертов на проблему определения экономической сущности понятия финансовый результат многообразны. Следует напомнить, что в современных условиях перехода России к рыночным отношениям проблема определения сущности различных показателей, относящихся к финансовым результатам деятельности предприятия, остаётся весьма актуальной.

Так же можно сказать, что прибыль — это превышение в денежном выражении доходов от продажи товаров и услуг над затратами на производство и сбыт этих товаров и услуг. Это один из наиболее важных показателей финансовых результатов хозяйственной деятельности субъектов предпринимательства (организаций и предпринимателей), ради которого и осуществляется предпринимательская деятельность. Различают: прибыль до налогообложения — разница между ценой реализации и издержками; чистая прибыль — учитывает дополнительные издержки, такие как некомпенсированные собственные издержки предпринимателя, не учтённые в себестоимости, в том числе «упущенная выгода», затраты на «стимулирование» чиновников, дополнительные премиальные работникам. Показатели рентабельности характеризуют финансовые результаты и эффективность деятельности предприятия. Они измеряют доходность предприятия с различных позиций и систематизируются в соответствии с интересами участников экономического процесса.

1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов

На протяжении последних лет происходит реформирование российского бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами учета и финансовой отчетности. Одним из наиболее важных вопросов в сфере бухгалтерского учета является учет финансовых результатов организации. Как правило, такой учет может быть, как от основных видов деятельности, так и от прочих доходов. Именно по данным учета финансовых результатов формируется информация, раскрывающая прибыль организации и ее источники. А прибыль, как известно, характеризует хозяйственную деятельность организации.

В настоящее время существует значительно широкий перечень нормативных актов, которые оказывают влияние на учет и состав финансовых результатов, которые принято делить на 4 уровня.

1. Законодательный уровень - законы и указы Президента РФ и постановления Правительства РФ, а также акты. Такими документами являются: Налоговый Кодекс РФ (часть 2), Гражданский Кодекс РФ (части 1,2) и Федеральный закон «О бухгалтерском учете» (от 06 декабря 2011 №402-ФЗ), который является основным. Он был обновлен 23.05.2016 г., что послужило совершенствованием законодательной базы и приближению ее к международным стандартам.

2. Нормативный уровень – это Положения по бухгалтерскому учету (российские стандарты), утверждаемые федеральными органами исполнительной власти, Правительством РФ. В настоящее время издано 24

стандарта по бухгалтерскому учету, в которых излагаются принципы и основные правила бухгалтерского учета.

3. Методологический уровень – это внутренние стандарты, нормативные акты ведомств и министерств, которые в целом устанавливают правила организации учета по отраслям, организациям. К таким документам принадлежат рекомендации, инструкции и методические указания по ведению учета, к примеру, это план счетов организации и инструкция к его применению, приказы по назначению должностных лиц, должностные инструкции сотрудников.

4. Организационный уровень - это рабочие документы предприятия, которые создают его учетную политику в техническом, методическом и организационном аспекте. К такой документации можно отнести баланс, отчет о финансовых результатах, главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, регистры по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» и т.д. [42, с. 59].

Самым основным является Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. Данный закон устанавливает единые требования, как правовые, так и методологические, к организации и ведению бухгалтерского учета в Российской Федерации. В самом законе нет упоминаний, ссылок на финансовые результаты и систему их учета. Наиболее полно раскрыта информация в Положениях по бухгалтерскому учету.

В Гражданском кодексе Российской Федерации в зависимости от того, является или не является извлечение прибыли основной целью организации, различают коммерческие и некоммерческие организации. В нем подчеркивается, что критериями коммерческой организации являются:

1. цель основной деятельности – извлечение прибыли;
2. возможность распределения полученной прибыли между участниками.

К некоммерческим относятся организации, «не имеющие извлечение прибыли в качестве такой цели и не распределяющие полученную прибыль между участниками». Потребительские кооперативы являются наиболее распространенной формой некоммерческих организаций (п. 3 ст. 50 ГК РФ) [1].

Принципиальной чертой потребительских кооперативов также является наличие пайщиков, не связанных с личным трудовым участием в деятельности кооператива. На основании п. 5 ст. 116 ГК РФ потребительским кооперативам разрешается извлекать доходы от предпринимательской деятельности и распределять их между своими членами, тогда как все некоммерческие организации не могут распределять полученную прибыль между участниками.

Основная цель деятельности любой кооперативной организации – удовлетворение материальных, социальных и иных потребностей его членов, главным образом пайщиков. Получаемая прибыль от осуществления этой деятельности и является средством достижения этой цели.

В связи с этим прибыль можно считать важнейшим показателем деятельности, как коммерческих организаций, так и организаций потребительской кооперации. С одной стороны, она отражает конечный финансовый результат, с другой – это главный источник финансовых ресурсов организаций, формирующий собственный капитал [21, с. 38].

Следующий документ который определяет порядок доходов и их классификацию это Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2. К доходам для целей налогообложения относятся:

- 1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
- 2) внереализационные доходы.

Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за

реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах и регулируется статьей 249 НК РФ, а внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в статье 249 настоящего Кодекса [2] и регулируются статьей 250 НК РФ.

К ним можно отнести:

- 1) от долевого участия в других организациях;
- 2) в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса;
- 3) в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда штрафов, пеней за нарушение договорных обязательств;
- 4) от сдачи имущества в аренду (субаренду); и т.д. [2]

Особую группу составляют доходы, не учитываемые при определении налоговой базы. Они определены статьей 251 НК РФ.

При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:

- 1) в виде имущественных прав, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления;
- 2) в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;
- 3) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взносов в уставный капитал организации [2].

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя:

- 1) расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров;
- 2) расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества;
- 3) расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;
- 4) расходы на обязательное и добровольное страхование;
- 5) прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

1. материальные расходы;
2. расходы на оплату труда;
3. суммы начисленной амортизации;
4. прочие расходы [2].

Положения по бухгалтерскому учету также могут прямо или косвенно регулировать учет финансовых результатов. Так, в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.1998 г. № 34н, а именно в пункте 28 прописано, что излишек имущества, выявленный при инвентаризации, зачисляется на финансовые результаты организации. А в пункте 70 говорится о том, что организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резерва на финансовые результаты [5].

В ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» пунктом 13 оговаривается, что курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты организации как прочие доходы или прочие расходы [7]. В ПБУ 6/01 «Учет основных средств» пункт 31 указывает, что доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов [9].

Оценочные обязательства, согласно пункту 8 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», отражаются на счете учета резервов предстоящих расходов [10].

Важно также отметить роль государственных субсидий. Регулирование государственной помощи регламентируется одноименным ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи». Пунктом 8 данного ПБУ установлено, что бюджетные средства списываются со счета учета целевого финансирования как увеличение финансовых результатов организации. Это наглядный пример того, как на финансовые результаты деятельности организации могут влиять внешние факторы (в том числе государственная помощь) [13].

В свою очередь нематериальные активы, как и основные средства, способны влиять на финансовые результаты деятельности организации в случае зачисления сумм переоценки в добавочный капитал. Кредиты и займы также нельзя обойти стороной. Разделом 3 ПБУ 15/2008 установлено, что в бухгалтерской отчетности, в том числе отчете о финансовых результатах, должна раскрываться вся информация по полученным или выданным кредитам и займам [14]. В отчете о финансовых результатах представлена строка «Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи», формирование которой и отвечает всем требованиям, установленным данным ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» [15].

Основными ПБУ, относящиеся к финансовым результатам, являются ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации». Так в ПБУ 9/99 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах организаций, как от основных видов деятельности (раздел 2), так и прочих поступлений (раздел 3), а в ПБУ 10/99 соответственно расходы. Важность этих ПБУ обуславливается тем, что именно доходы и расходы организации формируют прибыли и убытки. А нормативно-правовое регулирование доходов и расходов важно и необходимо для наиболее полного и достоверного отражения информации в отчете о финансовых результатах.

Практически все Положения по бухгалтерскому учету так или иначе влияют на формирование финансового результата организации.

Сравним формулировки понятий «доходы» и «расходы», существующие в российской системе бухгалтерского учета (ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99) и в международной системе бухгалтерского учета (МСФО 18). Так в ПБУ 9/99 дано следующее определение «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)» [11]. А в МСФО доходами признается приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала (отличного от вкладов собственников) [16].

Под расходами в ПБУ 10/99 признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [12]. В МСФО расходами признается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала (отличного от изъятия капитала собственниками) [16].

Определения доходов и расходов в национальном учете в целом соответствуют МСФО, за исключением фактора времени. МСФО построены на теории статистического баланса и определяют только доходы и расходы отчетного периода, тогда как национальный учет исходит из динамической балансовой теории и определяет как доходы и расходы отчетного периода, так и будущих периодов.

Сравнивая ПБУ и МСФО можно заметить, что предмет стандарта ПБУ 9/99 «Доходы организации» шире, чем предмет МСФО 18 «Выручка», так как рассматривает не только доходы от основной (систематической) деятельности, но и прочие доходы.

В системе МСФО отсутствует стандарт по расходам, а в практике национального учета это ПБУ 10/99 «Расходы организации». Однако общее определение расходов дается в МСФО в разделе «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности». В соответствии с МСФО для целей выделения компонентов финансовых результатов расходы классифицируются: по характеру (метод характера расходов) и по функциям (метод функции расходов). В соответствии с ПБУ 10/99 – это расходы по основным видам деятельности и прочие расходы.

Таким образом, формирование информации о финансовых результатах и распределении прибыли регламентируется целым перечнем нормативных актов бухгалтерского учета и МСФО. Динамика появления новых Положений по бухгалтерскому учету, а также изменения в действующих Положениях достаточно высока, что порождает отсутствие понимания взаимосвязей между различными показателями финансовых результатов и необходимостью их формирования. Также не решены многие концептуальные вопросы, касающиеся, прежде всего, принципов взаимодействия нормативного регулирования бухгалтерского и налогового законодательства, что на сегодняшний день является актуальной проблемой.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФГУП НПО «НЕФТЕХИМАВТОМАТИКА» БОЗ

2.1. Организационная характеристика ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Федеральное Государственное Унитарное предприятие «Научно-производственное объединение» «Нефтехимавтоматика» Белгородский опытный завод образован 2 января 1979 г. Оно является обособленным подразделением, входящим в состав НПО «НХА» и действует на принципах хозяйственного расчета, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет в учреждениях банка. БОЗ входит в число ведущих предприятий, имеющих статус «Лидер российской экономики».

ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ находится по адресу: 308023, г. Белгород, ул. Студенческая, д.16.

Предметом деятельности «НПО «Нефтехимавтоматика» является:

-производство анализаторов качества нефтепродуктов для аналитических лабораторий в нефтеперерабатывающей, нефтехимической и других отраслях промышленности;

-выполнение опытно-конструкторских работ по аналитическому приборостроению;

-производство технологического оснащения, относящегося к области отраслевого приборостроения и систем управления технологическими процессами;

-научно-исследовательская, опытно-конструкторская и внедренческая деятельность, выполнение технологических и проектных работ, проведение испытаний, ремонтно-монтажные работы КИП и А;

-производство нестандартного оборудования для

нефтеперерабатывающих производств;

-приоритетное выполнение заказов Росимущества и Минпромэнерго России;

-выпуск приборов для отпуска светлых продуктов на автозаправочных станциях;

-сервисное обслуживание разработок «Предприятия» на других предприятиях и в организациях их применения;

-изготовление товаров народного потребления;

-оказание услуг предприятиям и гражданам;

-осуществление других работ и оказание других услуг, не запрещенных и не противоречащих действующему законодательству Российской Федерации.

ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» выпускает большую гамму аппаратов для нужд нефтеперерабатывающей отрасли, а также отраслей народного хозяйства, использующих нефтепродукты.

Оборудование лабораторное для контроля качества нефтепродуктов: аппараты ТВЗ, ТВО, АРНС -Т, АПСМ-1М, ВУ-М, ЛЗН-75М, ПАФ, ВУБ-1, МП-1, АКДМ; АСМ, ДК-НАМИ-М1, ТСРТ-2 плоская измерительная ячейка для измерения диэлектрических потерь изоляционного масла.

Основными потребителями являются аэропорты, предприятия Газпрома, центры стандартизации, госнефтеинспекция, Министерство обороны РФ, предприятия Министерства путей сообщения, Морфлот, РАО «ЕЭС России», предприятия Роснефти, Лукойла. ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ был создан для изготовления опытных образцов и макетов по разработкам Московского СКБ, Ленинградского СКБ, входящих в систему НПО «Нефтехимавтоматика».

В настоящее время ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» специализируется на серийном выпуске аппаратов для нужд отрасли. Свою деятельность завод начинал с освоения 2 аппаратов. Уже через 10 лет со дня

создания завода было освоено 28 наименований аппаратов для анализа нефтепродуктов.

Организационная структура (Приложение 1) в общем виде представляет собой линейно-функциональную структуру, образованную из взаимоподчиненных элементов в виде иерархической лестницы.

Такая структура управления обладает целым рядом преимуществ:

- быстрое осуществление действий по распоряжениям и указаниям, отдающимся вышестоящими руководителями нижестоящим;
- стабильность полномочий и ответственности за персоналом;
- единство и четкость распорядительства и т.д.

Недостатками является:

- дублирование функций руководителя и функциональных специалистов в процессе управленческой деятельности;
- разногласия между линейными и функциональными службами;
- противодействие линейных менеджеров работе функциональных специалистов и т.д.

Основные показатели финансово-хозяйственной, характеризующие деятельность предприятия за период 2014-2016 гг., рассчитанные с помощью бухгалтерской отчетности, представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1.

Динамика основных показателей финансово-хозяйственной деятельности
ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» за 2014-2016 гг.

№ п\п	Показатели	2014 год	2015 год	2016 год	Отклонение (+,-), тыс. руб.		Темп прироста, %	
					2015 г./2014 г.	2016 г./2015 г.	2015 г./2014 г.	2016 г./2015 г.
1.	Выручка, тыс. руб.	15677	25452	15926	9775	-9526	62,35	-37,43
2.	Себестоимость продаж, тыс. руб.	8289	24944	24572	16655	-372	200,93	-1,50
3.	Прибыль (убыток) от продаж тыс. руб.	-6125	470	-8662	6595	-9132	93,33	-1942,9
4.	Чистая прибыль, тыс. руб.	-4654	1681	-6862	6335	-8563	63,88	-509,40
5.	Среднесписочная численность работников, ч.	75	73	72	-2	-1	-2,67	-1,37

Продолжение таблицы 2.1.

6.	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	7629	7424	7208	-205	-216	-2,69	-2,91
7.	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	454	485	1012	31	527	6,82	108,66
8.	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	12207	15881	16719	3674	838	30,09	5,28
9.	Производительность труда, тыс. руб.	209,03	348,66	221,2	139,63	-127,46	66,80	-36,56
10.	Фондоотдача, руб.	2,05	3,43	2,21	1,38	-1,22	67,32	-35,57
11.	Фондоемкость, руб.	0,49	0,29	0,45	-0,20	0,16	-40,82	55,17
12.	Рентабельность продаж, %	-39,07	1,85	-54,39	40,92	-56,24	-	-

Как видно из таблицы 2.1, в связи со снижением производства выручка от продажи продукции в 2016 г. по сравнению с 2015 г. сократилась на 9526 тыс. руб. (37,43%), но в 2015 году выручка увеличилась по сравнению с 2014 г. на 62,35% или на 9775 тыс. руб.

Тенденция изменений выручки, себестоимости и чистой прибыли в ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ представлена на рисунке 2.1.

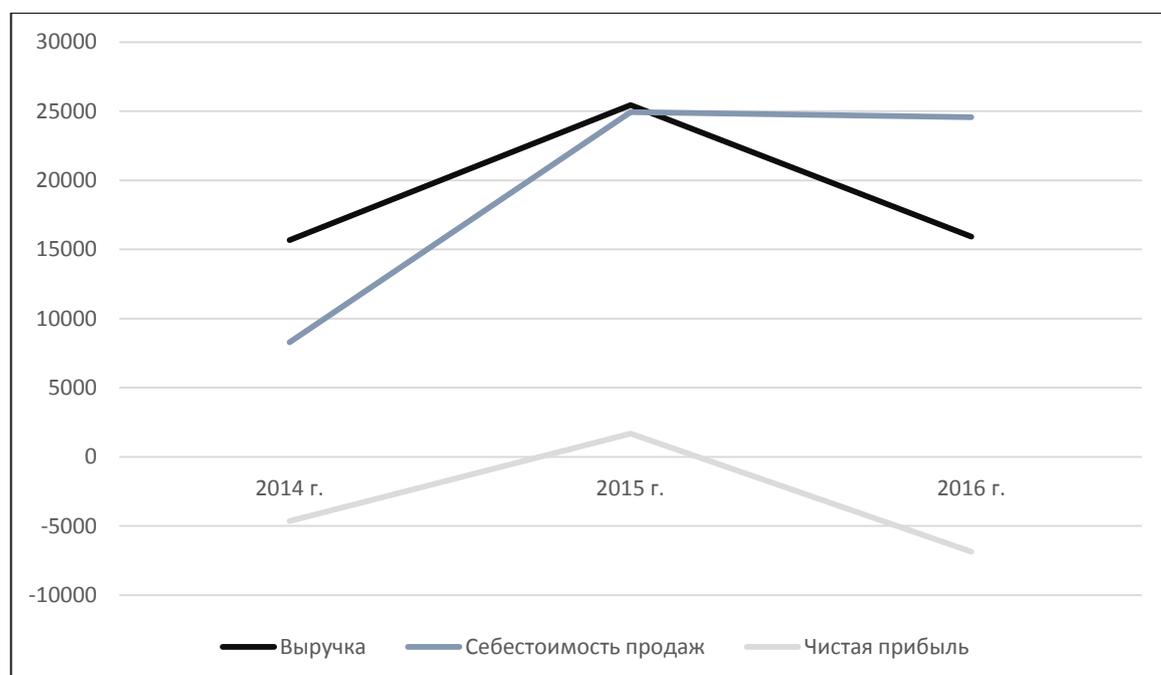


Рис. 2.1 Тенденция изменений выручки, себестоимости и чистой прибыли в ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Себестоимость продаж в 2016 г. уменьшилась на 372 тыс. руб., или на 1,50% по сравнению с 2015 г. и увеличилась на 16655 тыс. руб. (200,93%) в 2015 г. по сравнению с 2014 г. увеличение себестоимости свидетельствует о перерасходе технологического процесса.

Прибыль организации характеризует эффективность его деятельности. Она является основным источником финансовых ресурсов предприятия, обеспечивающим его функционирование и развитие. Прибыль от продаж только в 2015 г. положительная. Так в 2016 г. по сравнению с 2015 г. наблюдается уменьшение прибыли от продаж на 9132 тыс. руб., а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. прибыль увеличилась на 6595 тыс. руб. (93,33%). Снижение показателя прибыли от продаж может свидетельствовать об увеличении издержек производства и обращения, что и наблюдается в данном предприятии, а это значит, снижается доходность продаж. Чистая прибыль ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ так же увеличилась на 6335 тыс. руб. (63,88%) в 2015 г. и на 6862 тыс. руб. (509,40%) снизилась в 2016г. Снижение показателя чистой прибыли говорит о том, что в данный исследуемый период предприятие работало недостаточно хорошо.

Также в связи с сокращением показателя прибыли от продаж в 2016 г., показатель рентабельности продаж сократился на 56,24%, тем самым в 2016 г. от 100 руб. проданной продукции был убыток в 54,39 руб. от продаж.

За счет снижения производства среднесписочная численность работников ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ сократилась на 2 человека в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 1 человека в 2016 г. по сравнению с 2015 г. При этом производительность труда одного работника на протяжении исследуемого периода колеблется. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. производительность труда одного работника увеличилась на 139,63 тыс. руб. и составила 348,66 тыс. руб., а в 2016 г. по сравнению с 2015 г. - на 127,46 тыс. руб. (36,56%) уменьшилась.

Стоимость основных средств ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» за исследуемый период снижается. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. произошло

снижение среднегодовой стоимости основных средств на 205 тыс. руб., или на 2,69% и составила 7424 тыс. руб. В 2016 г. их стоимость снова снизилась на 216 тыс. руб. (2,91%).

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности с каждым годом возрастает, это означает, что количество дебиторов увеличивается, либо увеличиваются суммы долгов со стороны дебиторов. Так в 2015 году она составила 485 тыс. руб., что на 31 тыс. руб. больше чем в 2014 г., а в 2016 г. она увеличилась по сравнению с 2015 г. больше чем в 2 раза и составила 1012 тыс. руб.

Увеличение кредиторской задолженности свидетельствует о снижении уровня платежеспособности ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. Так в 2015 г. по сравнению с 2014 г. она стала больше на 3674 тыс. руб. (30,09%), а в 2016 г. кредиторская задолженность составила 16719 тыс. руб., что на 5,28% больше чем в 2015 г.

Фондоотдача в 2016 г. снизилась на 1,22 руб. и составила 2,21 руб., а в 2015 г. увеличилась на 1,38 руб. и составила 3,43 руб. Фондоемкость наоборот в 2016 г. увеличилась на 0,16 руб. (55,17%) по сравнению с 2015 г. и составила 0,45 руб., а в 2015 г. составила 0,29, что на 0,20 меньше чем в 2014 г.

Таким образом, ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ - предприятие, основными видами деятельности которого является: производство приборов для контроля прочих физических величин; производство нефтепродуктов; научные исследования и разработки в области естественных и технических наук; производство контрольно-измерительных приборов. На основе проведенного анализа можно сделать вывод об отрицательной тенденции развития объемных и качественных показателей деятельности за последние годы. В 2016 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается снижение прибыли от продажи и чистой прибыли. Имеются также и негативные тенденции в развитии показателей, характеризующих финансовую и хозяйственную стороны деятельности организации. В связи со

снижение показателей прибыли от продажи, показатели рентабельности продаж снижаются.

2.2. Анализ основных экономических показателей деятельности

ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Ликвидность баланса организации – это способность предприятия с помощью своих активов покрывать обязательства перед кредиторами. Ликвидность баланса является одним из важнейших финансовых показателей организации и напрямую определяет степень платежеспособности и уровень финансовой устойчивости. Чем выше ликвидность баланса, тем больше скорость погашения задолженностей организации. Анализ ликвидности ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ приведен в таблице 2.2.

Таблица 2.2.

Анализ показателей, характеризующих ликвидность баланса за 2014-2016 гг., тыс. руб.

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)		Относительное (%)	
	2014	2015	2016	2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г	2015 г к 2014 г	2016г к 2015г
Денежные средства	424	162	4	-262	-158	-61,79	-97,53
Дебиторская задолженность	555	414	1610	-141	1196	-25,41	288,9
Финансовые вложения	-	-	-	-	-	-	-
Оборотные средства	5045	8869	10153	3824	1284	75,8	14,48
Краткосрочные обязательства	12583	16178	17260	3595	1082	28,57	6,688
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,034	0,01	0,0002	-0,024	-0,0098	-70,59	-98
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,078	0,036	0,094	-0,042	0,058	-53,85	161,11

Коэффициент текущей ликвидности	0,4	0,55	0,59	0,15	0,04	37,5	7,27
---------------------------------	-----	------	------	------	------	------	------

По данным таблицы видно, что денежные средства с каждым годом уменьшаются. Так в 2015 г. по сравнению с 2014 г. их стало меньше на 262 тыс. руб. или на 61,79%. А в 2016 г. их осталось всего 4 тыс. руб., что на 158 тыс. руб. меньше чем в 2015 г. Дебиторская задолженность в 2015 г. стала ниже за счет сокращения задолженности с покупателем и заказчиком и составила 414 тыс. руб., хотя в 2014 г. она была 555 тыс. руб. Финансовых вложений в данной организации нет. Оборотные средства с каждым годом увеличиваются, например, в 2015 г. они увеличились на 3824 тыс. руб. (75,8%) по сравнению с 2014 г. и составили 8869 тыс. руб. А в 2016 г. они составили 10153 тыс. руб., что на 14,48% больше чем в 2015 г. Как и оборотные средства увеличиваются и краткосрочные обязательства, это означает что организация с каждым годом должна все больше и больше денег другим организациям, банкам и работникам данного предприятия. В 2015 г. они составили 16178 тыс. руб., что на 3595 тыс. руб. (28,57%) больше чем в 2014 г., а в 2016 г. их стало еще больше на 1082 тыс. руб. по сравнению с 2015 г. и составили 17260 тыс. руб.

Определим коэффициент абсолютной ликвидности как отношение денежные средства к краткосрочным обязательствам. Нормальное его значение должно быть больше 0,2, но так как у нас нет финансовых вложений этот показатель намного меньше чем должен быть. С каждым годом этот показатель становится все хуже, так в 2015 г. он составил 0,01, что на 0,024 меньше чем в 2014 г. А в 2016 г. на 0,0098 меньше или на 98 % чем в 2015 г. и составил 0,0002.

Следующий коэффициент — это коэффициент быстрой ликвидности. Он находится как отношение суммы денежные средства и дебиторская задолженность к краткосрочным обязательствам. Нормативное его значение от 0,7 до 1. В данной организации этот показатель в 2014 г. был 0,078, что на 0,042 больше чем в 2015 г., а в 2015 г. он составил 0,036, это меньше по

сравнению с 2016 г. и в 2016 г. он составил 0,094. Ни в одном из годов он не достиг нормативного значения.

Коэффициент текущей ликвидности должен иметь значение в пределах от 1,5 до 2,5 и находится как отношение оборотных средств к краткосрочным обязательствам. С каждым годом этот показатель имеет положительную тенденцию, но нормативного значения ни в одном из годов не достигает. Так в 2014 г. этот показатель составил 0,4, а в 2015 г. на 37,5% больше чем в 2014 г. и составил 0,55. В 2016 г. он увеличился на 0,04 или 7,27% по сравнению с 2015 г. и составил 0,59.

Так же из таблицы видно, что коэффициент текущей ликвидности ниже нормы, но есть тенденция к увеличению. В связи с этим мы можем определить коэффициент восстановления ликвидности за период, равный 6 месяцам.

$$K = \frac{0,59 + \frac{6}{12} * (0,59 - 0,55)}{2} = 0,305$$

В связи с данным расчетом видно, что коэффициент восстановления ликвидности равен 0,305. Это означает, что организация в течении 6 ближайших месяцев не сможет полностью восстановить свою ликвидность только на 30%.

Платежеспособность, как и ликвидность является важнейшим показателем, характеризующим финансовое состояние организации. Платежеспособность – это способность организации погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами.

Мы проанализировали платежеспособность организации при помощи бухгалтерского баланса и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, для чего сравнили платежные средства со срочными платежами. Анализ платежеспособности рассмотрен в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

Анализ платежеспособности ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ за
2014-2016 гг., тыс. руб.

Показатели	Годы			Отклонение (+,-)	
	2014	2015	2016	2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.
1	2	3	4	5	6
Платежные средства:					
-Денежные средства	424	162	4	-262	-158
-Дебиторская задолженность	555	414	1610	-141	1196
Итого платежных средств	979	576	1614	-403	1038
Срочные платежи:					
-Расчеты с поставщиками и подрядчиками	1001	840	1140	-161	300
-Авансы полученные	1595	733	3236	-862	2503
-Расчеты по налогам и сборам	2306	4117	5923	1811	1806
-Прочая задолженность	1675	4275	6727	2600	2452
Итого срочных платежей	6577	9969	17025	3392	7056
Коэффициент платежеспособности	0,15	0,058	0,095	-0,092	0,037

Анализируя данные видно, что платежные средства в 2015 году уменьшаются, а в 2016 г. увеличиваются. Это зависит от того сколько в организации денежных средств и дебиторской задолженности. Рассматривая данную таблицу видно, что денежные средства с каждым годом уменьшаются. Это все из-за того, что организация расплачивается

собственными средствами за материалы, которые приходят к ним, а не берут в займы. Так в 2015 г. они уменьшились на 262 тыс. руб. и составили 162 тыс. руб., а в 2016 г. их вообще остается 4 тыс. руб. и стала ниже по сравнению с 2014 г. на 420 тыс. руб. Дебиторская задолженность в 2015 г. уменьшилась на 141 тыс. руб. по сравнению с 2014 г. и составила 414 тыс. руб. Это связано, в первую очередь с тем, что покупатели уменьшили выдачу авансов и прочая дебиторская задолженность также уменьшилась. В 2016 г. она, наоборот, увеличилась практически в 4 раза по сравнению с 2015 г. и составила 1610 тыс. руб. На это повлияло, то что организация стала чаще и в больших суммах одалживать покупателям и заказчикам.

Рассматривая пятый раздел бухгалтерского баланса, а именно кредиторскую задолженность или срочные платежи, можно сказать, что за последние три года этот показатель вырос. Видно, что задолженность поставщикам и подрядчикам в 2015 г. стала меньше на 161 тыс. руб. и составило 840 тыс. руб., а в 2016 г. наоборот увеличилось на 300 тыс. руб., это говорит о том, что организация стала в два раза больше закупать нужных деталей для изготовления своей продукции. Авансы полученные также имеют тенденцию сначала к уменьшению, а затем к увеличению, так как в 2015 г. произошел спад в производстве. Так в 2015 г. они составили 733 тыс. руб., а уже в 2016 г. увеличились в 4,5 раз и составили 3236 тыс. руб. У предприятия с каждым годом увеличивается задолженность по налогам и сборам. Так в 2015 г. она составила 4117 тыс. руб., что на 1811 больше чем в 2014 г., а в 2016 г. увеличилась на 1806 тыс. руб. и составила 5923 тыс. руб. Прочая задолженность тоже с каждым годом становится все больше и больше. Например, в 2015 г. она увеличилась в 2,5 раза по сравнению с 2014 г. и составила 4275 тыс. руб., а в 2016 г. увеличилась еще на 2452 тыс. руб. и составила 6727 тыс. руб.

На основе этих показателей, мы рассчитали коэффициент платежеспособности как отношение между платежными средствами и срочными платежами. И выяснили, что коэффициент платежеспособности

уменьшается, что не очень хорошо влияет на организацию. Так же организация считается платежеспособной если ее коэффициент больше 1. Как видно у нас, то этот показатель значительно ниже, так в 2014 г. он составил 0,15, в 2015 г. уменьшился и составил 0,058, а в 2016 г. увеличился в связи с увеличением платежных средств и составил 0,095.

Так как исследуемая организация Белгородский опытный завод является структурным подразделением федерального государственного унитарного предприятия Научно-производственное объединение «Нефтехимавтоматика», то сложно определить финансовую устойчивость. Подразделение не является юридическим лицом, имеет отдельный баланс, его имущество и средства учитываются в общем балансе предприятия и у него нет собственного капитала. Так же в организации нет долгосрочных обязательств и валюта баланса равна краткосрочным обязательствам.

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Бухгалтерский учет в ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ ведется в соответствии с законом Российской Федерации «О бухгалтерском учете» 402-ФЗ от 06.12.11. (в ред. от 23.05.2016), Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, учетной политикой, планом счетов финансово-хозяйственной деятельности и инструкцией по его применению.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет директор ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. В его обязанности входит создание необходимых условий для правильного ведения бухгалтерского учета, выполнения всеми подразделениями и службами, работниками организации, имеющими отношение к учету, требований финансового

директора и главного бухгалтера относительно порядка оформления и представления для учета документов и сведений и т.д.

Главный бухгалтер назначается на должность и подчиняется финансовому директору и главному бухгалтеру головной организации ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика», а финансовый директор, в свою очередь, директору организации. В обязанности финансового директора входят такие функции как эффективное использование денежных средств, в соответствии со стратегическими целями организации и текущими нуждами, оптимизация денежного оборота, совершенствование учетной политики и обеспечение экономической стабильности. А самой главной целью его является максимизация прибыли при допустимом уровне риска.

У главного бухгалтера так же в подчинении находится один бухгалтер, который помогает ему в выполнении ежедневных обязательств. В функции главного бухгалтера входят:

- руководит и формирует работу по подготовке и утверждению рабочего плана счетов, учетной политике, первичных документов, по организации системы внутреннего контроля за правильностью оформления хозяйственных операций, соблюдением порядка документооборота;

- каждый квартал и в конце года формирует статистическую и бухгалтерскую отчетность в порядке, установленном действующим законодательством Российской Федерации;

- организует работу по ведению регистров бухгалтерского учета и обеспечивает контроль за соблюдением порядка оформления первичных учетных документов;

- обеспечивает своевременное и точное отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, движения активов, формирования доходов и расходов, выполнения обязательств.

Схема структуры экономической службы представлена на рисунке 2.2.

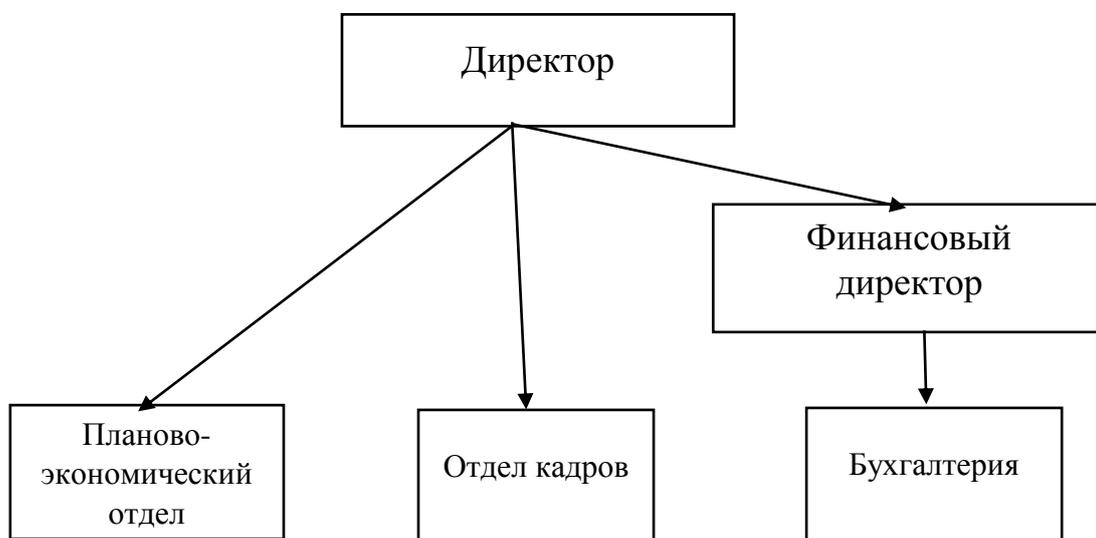


Рис. 2.2 Структура экономической службы
ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Экономическая служба осуществляет экономическое планирование и анализ хозяйственной деятельности. Функции отдела: разработка и подготовка планов доходов и расходов; разработка экономических нормативов и расчетов; разработка и ведение штатного расписания. Основной функцией экономической службы является планирование объемов производства и выпуска изделий, изготавливаемых в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, осуществление контроля над соблюдением в течение года плановых показателей и их корректировка в зависимости от финансовых возможностей организации, ситуации на рынке сбыта, спросом на производимую продукцию. Также в функции планово-экономического отдела входит определение затрат на производство и возможное снижение издержек за счет экономии средств и внедрения новых производственных технологий.

Учетной политикой ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика»

предусмотрено, что бухгалтерский учет в организации осуществляется на основании первичных документов. Для оформления хозяйственных операций используются типовые формы, утвержденные Госкомстатом, а также формы, применяемые в бухгалтерских программах. Так же, в организации применяются формы первичных учетных документов, разработанных на предприятии.

В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» применяется единый стандартный рабочий план счетов. Бухгалтерский учет ведется с использованием компьютерной техники и специализированных бухгалтерских программ.

Обособленное подразделение имеет свой расчетный счет, наделено имуществом, учитываемом на отдельном балансе в рамках баланса головной организации. Бухгалтерский учет обособленного подразделения ведется бухгалтерией обособленного подразделения, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер обособленного подразделения по всем вопросам бухгалтерского учета и налогообложения подчиняется главному бухгалтеру головной организации.

Все операции по расчетам головной организации с обособленным подразделением ведутся на счете 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Все расчеты между обособленными подразделениями ведутся через головную организацию.

Так же в учетной политике ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» закреплено, что бухгалтерская отчетность (квартальная и годовая) составляется обособленными подразделениями по формам, утвержденным Приказом Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н. К годовой отчетности прилагается пояснительная записка согласно п.4 ст.13 гл.3 закона «О бухгалтерском учете».

Комплект бухгалтерской отчетности обособленного подразделения должен включать:

- оборотно-сальдовые ведомости по операциям обособленного

подразделения за отчетный период сначала года;

- бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах;
- отчет об изменении капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- книги покупок и продаж по данным выписанных и полученных обособленным подразделением счетов-фактур;
- справку об остаточной стоимости основных средств, закрепленных за обособленным подразделением, о стоимости произведенных им капитальных вложений, а также о среднесписочной численности его работников;
- налоговые декларации по налогу на имущество, транспортному налогу и другим налогам, уплачиваемым обособленным подразделением;
- налоговую декларацию по налогу на прибыль;
- налоговую декларацию по НДС;
- справку о состоянии взаиморасчетов обособленного подразделения с бюджетом и внебюджетными фондами;
- справку о наличии товарно-материальных остатков в обособленном подразделении;
- справку о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности обособленного подразделения.

Комплект квартальной бухгалтерской отчетности обособленного подразделения представляется в головное подразделение в электронном виде в течение 26 дней после окончания отчетного периода, а в оригинале или в установленном порядке заверенных копиях по почте в течение 30 дней после окончания отчетного периода декларация по налогу на прибыль представляется в электронном виде в течение 24 дней после окончания отчетного периода. Декларация по НДС представляется в электронном виде в течении 17 дней после окончания отчетного периода.

Комплект годовой бухгалтерской отчетности обособленного подразделения представляется в головное подразделение в электронном виде в течении 85 дней после окончания года, а в оригинале или в установленном

порядке заверенных копий по почте в течение 90 дней после окончания года.

Согласно учетной политике для целей бухгалтерского учета затраты на проведение ремонта объектов основных средств включаются в себестоимость продукции текущего отчетного периода по мере проведения ремонта.

Расходы на покупку компьютерных программ, страхования автотранспорта, сертификатов и их стоимость учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов», списываются ежемесячно на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Товары, приобретаемые организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения (включая расходы по доставке).

Расходы на НИОКР признаются в течение 12 месяцев, начиная с 1 числа месяца следующего за месяцем в котором завершены такие исследования.

Незавершенное производство в организации отражается по фактической производственной себестоимости в соответствии с процентом готовности, который подтверждается в последний день месяца путем проведения инвентаризации.

Учет готовой продукции в бухгалтерском учете осуществляется на счете 43 «Готовая продукция». Оценка готовой продукции производится по фактической производственной себестоимости (прямые расходы + общепроизводственные расходы).

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) в течение отчетного года отражается обособленными подразделениями на своем выделенном балансе. По окончании года 31 декабря обособленные подразделения осуществляют реформацию своего выделенного баланса и передают нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) в головное подразделение по авизо бухгалтерской проводкой: Дт84 «Нераспределенная прибыль» Кт79 «внутрихозяйственные расчеты» (если получена прибыль) или Дт79 «Внутрихозяйственные расчеты» Кт84 «Непокрытый убыток» (если получен

убыток).

Налоговый учет в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ ведется бухгалтерией в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Налоговый учет ведется на основе данных бухгалтерского учета в специальных налоговых регистрах. Он ведется по методу начисления.

Списание сырья и материалов производится методом оценки по средней себестоимости единицы запаса.

Расходы на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и иного имущества, не являющегося амортизируемым, включаются в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию.

Расходы на приобретение книг, брошюр и иных подобных объектов включаются в состав прочих расходов в полной сумме в момент приобретения указанных объектов.

Расходы на ремонт основных средств признаются в том периоде, в котором они были осуществлены в размере фактических затрат.

Расходы на приобретение компьютерных программ в полном объеме включаются в состав косвенных расходов в том налоговом периоде, в котором они возникают, исходя из условий сделки по их приобретению.

Расходы на производство и реализацию, осуществлённые в течение отчётного (налогового) периода подразделяются на:

- прямые;
- косвенные.

Можно сделать вывод, что бухгалтерский и налоговый учет в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ автоматизирован с помощью возможностей программного продукта версии «1С: Бухгалтерия 8.3». Так же бухгалтерия в организации является отдельным структурным подразделением. Но она зависит от финансового директора и главного бухгалтера головной организации.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ФГУП НПО «НЕФТЕХИМАВТОМАТИКА» БОЗ

3.1. Учет финансовых результатов по основной деятельности

Все товарные операции в организации ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ сопровождаются первичными документами, которые фиксируют факт хозяйственной жизни.

Для того чтобы совершить продажу товаров по основной деятельности и определить финансовый результат, необходимы следующие первичные документы:

1. Договор поставки (Приложение 11);
2. Товарная накладная (Приложение 12);
3. Счет-фактура (Приложение 13).

Изначально, договор поставки – это документ, который регулирует отношения между сторонами, где одна сторона обязуется поставить другой стороне определенный товар на основе оплаты таких услуг.

Пример:

ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ обязалось по договору поставки № 61 от 07.09.2016 г. (Приложение 11) ООО «Спецарм» доставить комплектующие к ТВЗ в течении 30 дней с момента оплаты товара на общую сумму 9322,00 руб., в том числе 18% НДС 1422,00 руб. (Приложение 13).

Еще в договоре поставки указаны:

- права и обязанности сторон;
- порядок поставки и приемки оборудования;
- гарантийные обязательства;
- обязательства непреодолимой силы (форс-мажор);
- ответственность сторон и порядок рассмотрения споров;

- прочие условия;
- адреса, реквизиты и подписи сторон.

По договору поставки № 61 общая сумма включает в себя стоимость оборудования, его упаковки, расходы, связанные с оформлением документации на оборудование на русском языке, а также иные расходы, которые могут возникнуть в рамках исполнения договора. Доставка оборудования в стоимость договора не входит и оплачивается покупателем отдельно. Так как ООО «Спецарм» находится в Воронеже, то организация наняла транспортную компанию ООО «Деловые Линии» для перевозки товара.

Для передачи товара ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ составила товарную накладную (Приложение 12) и счет-фактуру (Приложение 13) в двух экземплярах. Первый остался в организации для списания товара, а второй передали ООО «Спецарм» для оприходования нагревательного элемента к ТВЗ.

Счет-фактура была выставлена продавцом в течении 5 календарных дней со дня оплаты покупателем товара. ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ зарегистрировала исходящую счет-фактуру в книге продаж, для исчисления, в последующем, в налоговые органы сумму исходящего НДС.

Для обобщения информации учета доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности, и определение финансового результата по ним в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ ведется в соответствии с рабочим планом счетов на счете 90 «Продажи».

Счет 90 «Продажи» является активно-пассивным. По дебету счета отражаются расходы организации (субсчета 90.02 «Себестоимость продаж» – 90.08 «Управленческие расходы»), а по кредиту увеличение доходов (субсчет 90.01 «Выручка»). Это означает, что кредитовые обороты показывают общую сумму средств, полученных от реализации продукции, а дебетовые, наоборот, совокупность понесенных затрат на процесс изготовления и продажи. Только субсчет 90.09 «Прибыль / убыток от продаж» может иметь

как дебетовое, так и кредитовое сальдо, в зависимости от того какой финансовый результат в организации выявлен.

К счету 90 «Продажи» в организации ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ открыты следующие субсчета, которые закреплены в рабочем плане счетов (Приложение 9):

- 90.01 «Выручка»:

- 90.01.1 «Выручка по деятельности с основной системой налогообложения»;

- 90.01.2 «Выручка по отдельным видам деятельности с особым порядком налогообложения»;

- 90.02 «Себестоимость продаж»:

- 90.02.1 «Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения»;

- 90.02.2 «Себестоимость продаж по отдельным видам деятельности с особым порядком налогообложения»;

- 90.03 «Налог на добавленную стоимость»;

- 90.04 «Акцизы»;

- 90.05 «Экспортные пошлины»;

- 90.07 «Расходы на продажу»;

- 90.08 «Управленческие расходы»;

- 90.09 «Прибыль / убыток от продаж».

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.02 «Себестоимость продаж», 90.03 «Налог на добавленную стоимость», т.д. и кредитового оборота по субсчету 90.01 «Выручка» определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продажи продукции по основным видам деятельности за отчетный месяц, списывая эти субсчета на субсчет 90.09 «Прибыль / убыток от продаж». А выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительной проводкой списывают с субсчета 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и

убытки». Таким образом, синтетический счет «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По анализу счета (Приложение 17) сможем составить схему формирования финансового результата по обычным видам деятельности на счете 90 «Продажи» за 2016 г. (рис. 3.1).

		Дт		90 «Продажи»		Кт			
Дт	10	Кт						Дт	62
			→	1) 29774,88	8) 18343674,6	←		Кт	
		1) 29774,88						8) 18343674,68	
			→	2) 365629,23	9) 450000,00	←		Дт	70
Дт	20	Кт						Кт	
		2) 365629,23						9) 450000,00	
				3) 28797,36					
Дт	23	Кт							
		3) 28797,36	→	4) 24113461,7					
Дт	43	Кт							
		4) 24113461,7	→	5) 15578,22					
Дт	44	Кт							
		5) 15578,22	→	6) 2867893,74					
Дт	68	Кт							
		6) 2867893,74		7) 28946,71					
Дт	79	Кт							
		7) 28946,71	→						
				Об Дт 27450081,84 > Об Кт 18793674,68					
								Дт	99
						Кт			
						10) 8656407,16		→	10)
								8656407,16	
Ск - 0						Ск - 0			



- Расходы по обычным видам деятельности



- Доходы по обычным видам деятельности

Рис. 3.1 Схема формирования финансового результата по обычным видам деятельности в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ за 2016 г.

Как видно из схемы, в данном году в учете финансовых результатов по основной деятельности выявлен убыток на сумму 8656407,16 руб., т.е. расходы превышают доходы ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. При этом в учете делается следующая запись:

Дебет 99.01.1 «Прибыль и убыток по деятельности с основной системой налогообложения»

Кредит 90.09 «Прибыль / убыток от продаж» 8656407,16 руб.

Также несмотря на то, что в организации открыто так много субсчетов, она использует только: 90.01.1 «Выручка по деятельности с основной системой налогообложения»; 90.02.1 «Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения»; 90.03 «Налог на добавленную стоимость»; 90.07 «Расходы на продажу»; 90.09 «Прибыль / убыток от продаж».

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданной продукции.

На примере рассмотрим операции, которые были в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, связанные с продажей товара по основной деятельности.

В соответствии с договором поставки № 61 от 07 сентября 2016 г. (Приложение 11) в сентябре ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ отгрузило ООО «Спецарм» нагревательный элемент к ТВЗ на сумму 7900,00 руб., НДС – 1422,00 руб. Согласно накладной № БО300000270 и счета-фактуры № БО3000000275 от 30.09.2016 г. общая сумма к оплате составила 9322,00 руб. (Приложения 12, 13). Так же договором предусмотрено, что условия оплаты – это 100% предоплата, а форма оплаты – безналичный расчет. При отгрузке товара в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ на счетах бухгалтерского учета отражаются следующие записи:

а) Отражена выручка от продажи нагревательного элемента ТВЗ:

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90.01.1 «Выручка по деятельности с основной системой налогообложения» 9322,00 руб.

б) Начислена сумма НДС от реализации нагревательного элемента ТВЗ:

Дебет 90.03 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68.02 «Расчеты по налогам и сборам (НДС)» 1422,00 руб.

в) От ООО «Спецарм» поступила оплата за отгруженный товар:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 9322,00 руб.

г) Списана фактическая производственная себестоимость нагревательного элемента ТВЗ:

Дебет 90.02.1 «Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения»

Кредит 43 «Готовая продукция» 6250,00 руб.

Например, ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ каждый месяц списывает расходы, связанные с содержанием грузового транспорта и при этом была составлена следующая запись (Приложение 18):

Дебет 90.07.1 «Расходы на продажу по деятельности с основной системой налогообложения»

Кредит 44.02 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность» 337,04 руб.

Также организация каждый месяц определяет финансовый результат. Например, в январе наблюдается убыток в размере 212938,97 руб. и в бухгалтерском учете была сделана следующая запись (Приложение 18):

Дебет 99.01.1 «Прибыль и убыток по деятельности с основной системой налогообложения»

Кредит 90.09 «Прибыль / убыток от продаж» 212938,97

руб.

Порядок движения документов по основной деятельности представлен на рисунке 3.2.

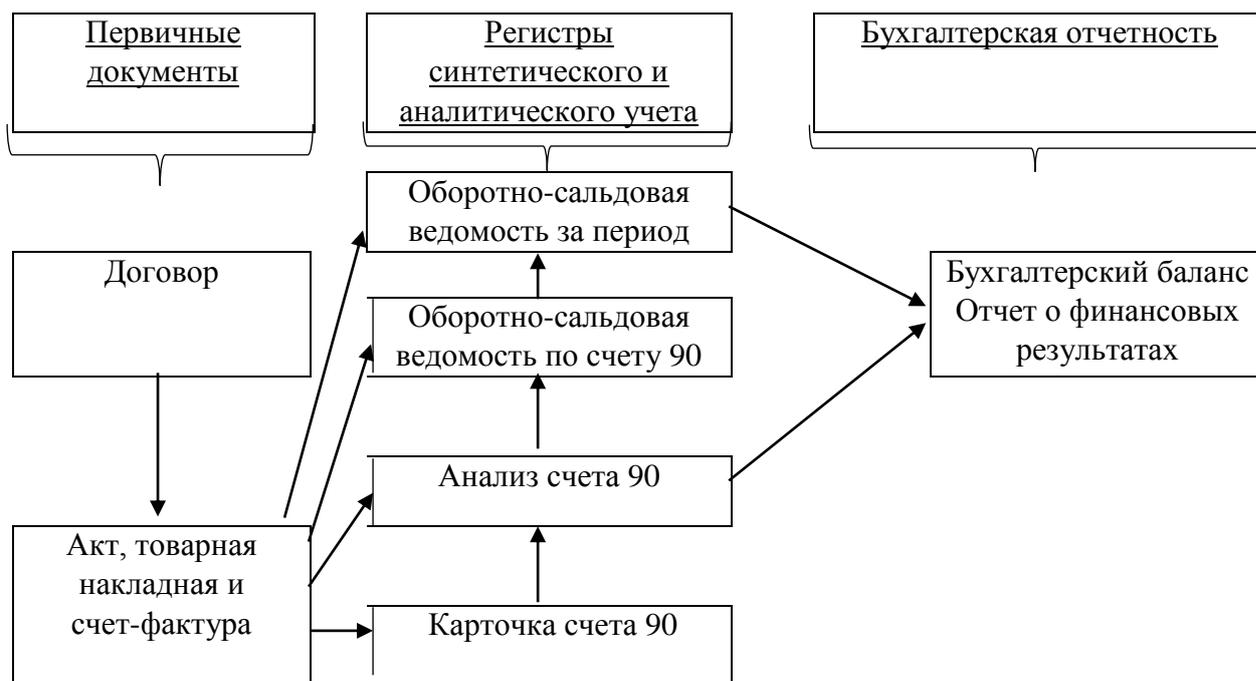


Рис. 3.2 Порядок движения документов по основной деятельности в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами, которые служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Первичные документы, используемые при описании хозяйственных операций, составляют единый информационный массив, обрабатываемый с использованием одних и тех же приемов бухгалтерской процедуры. При этом

договора, товарные накладные и счета-фактуры формализованы на отраслевом или общеэкономическом уровне. Такие документы составляются на бланках унифицированной формы в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ.

Поступившие в бухгалтерию первичные документы обязательно подвергаются проверке как по форме, так и по содержанию. Затем осуществляются регистрация и экономическая группировка их данных в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета. С этой целью сведения об остатках имущества, хозяйственных средств и источниках их формирования, а также данные о хозяйственных операциях из соответствующих первичных или сводных документов записываются в учетные регистры. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

В начале все операции отражены в карточке счета 90 «Продажи». В ней отражаются все операции, связанные со счетом 90 «Продажи» за указанный период, а также обороты за период по счету и текущее сальдо. А анализ счета 90 «Продажи» — выводит начальное и конечное сальдо по счету учета, а также обороты в корреспонденции со счетами.

Обобщение итогов финансово-хозяйственной деятельности организации по основной деятельности отражаются в оборотно-сальдовой ведомости по счету 90 «Продажи», из которой данные переносятся в оборотно-сальдовую ведомость за период. Оборотно-сальдовая ведомость за период является основанием для составления бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах организации.

Бухгалтерская отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам. Организация ведет бухгалтерский учет на

основе данных синтетического и аналитического учета и составляет бухгалтерскую отчетность каждый квартал и год.

3.2. Учет финансовых результатов по прочим операциям

В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ основными доходами по прочим операциям являются доходы, связанные со сдачей имущества в аренду.

Для сдачи имущества в аренду арендодатель должен заключить договор аренды с арендатором и составить акт приема-передачи нежилого помещения. Так же каждый месяц бухгалтер выставляет счет-фактуру на оплату нежилого помещения, для исчисления суммы НДС и делает запись в книге продаж.

Пример:

ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ предоставил за плату ООО «А-Сервис» во временное владение нежилое помещение, находящееся в здании по адресу: г. Белгород, ул. Студенческая, д. 16, на 3 этаже здания, офис №15. Где основные условия прописали в договоре аренды нежилого помещения №07-А от 01.04.2016 г. (Приложение 14). Договор регулируется общими положениями Гражданского кодекса о договоре аренды. В договоре прописывается, что площадь помещения составляет 34 кв. м., а размер ежемесячной арендной платы за помещение, включая НДС, составляет 6018 рублей.

Так же в договоре указываются срок действия договора с 01.04.2016 г. по 31.12.2016 г. и момент передачи помещения являются даты подписания сторонами соответствующих актов приема-передачи (Приложение 15).

Условия оговоренные в договоре аренды нежилого помещения:

1. Предмет договора;

2. Обязанности сторон;
3. Платежи и расчеты по договору;
4. Порядок и срок действия договора;
5. Оплата коммунальных услуг;
6. Ответственность сторон;
7. Порядок разрешения споров;
8. Заключительные положения.

Как видно из последней счет-фактуры №БОЗ000000068 от 31.03.2017 г. (Приложение 16), что стороны сотрудничают между собой, даже после окончания срока действия договора, но ни одна из сторон письменно не заявила о своем намерении расторгнуть его. Этот договор считается пролонгированным на 11 месяцев на тех же условиях. Договор может пролонгироваться не ограниченное количество раз.

ООО «А-Сервис» по итогам каждого истекшего месяца не позднее 5 дней после получения счет-фактуры оплачивает коммунальные услуги. Расчет производится на основании действующих тарифов, подтвержденных соответствующей документацией, исходя из фактически потребленных в связи с эксплуатацией арендуемых помещений и размещенного в нем оборудования услуг. Арендодатель за свой счет устанавливает приборы учета потребления энергоресурсов и осуществляет их модернизацию.

Помещение передается арендатору по акту приема-передачи нежилых помещений от 01.04.2016 г. (Приложение 15) не позднее 3 рабочих дней с начала срока. Помещение передается для целевого использования арендатором в целях размещения персонала арендатора и осуществления хозяйственной деятельности.

Данный акт – является обязательным приложением к договору и составлен в двух экземплярах, один из которых находится у ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, а другой у ООО «А-Сервис».

Учету финансовых результатов по прочим операциям в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ ведется на счете 91 «Прочие доходы и

расходы», он является активно-пассивным. К этому счету открыты следующие субсчета:

91.01 «Прочие доходы»;

91.02 «Прочие расходы»;

91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

По окончании отчетного периода все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними следующими записями:

а) если в организации выявлена прибыль от прочей деятельности:

Дебет субсчета 91.01 «Прочие доходы»

Кредит субсчета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»

б) если в организации выявлен убыток от прочей деятельности:

Дебет субсчета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит субсчета 91.02 «Прочие расходы».

Так же счет 91 «Прочие доходы и расходы» на конец отчетного периода списывается на счет 99 «Прибыли и убытки» и не имеет сальдо.

По анализу счета, можно выяснить с какими счетами корреспондирует счет 91 «Прочие доходы и расходы» (Приложение 20) и какой финансовый результат получила организация от прочих операций. Журнал операций по счету 91 «Прочие доходы и расходы» представлен таблице 3.1.

Таблица 3.1.

Журнал операций по счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Содержание операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
Оприходованы материалы, оставшиеся после списания основных средств	22940,00	10	91.1
Отражена сумма арендной платы, причитающейся к получению за сданные в аренду основные средства	3321362,46	62	91.1
Списаны материалы на ремонт	74321,50	91.2	10
Списание убытков, связанных с заготовлением и приобретением материальных ценностей	3989,54	91.2	15
Списание работ основного производства	12504,59	91.2	20
Плата организацией банку за расчетно-кассовое обслуживание	4979,67	91.2	51

Признание в качестве операционного расхода услуг сторонних организаций	862883,37	91.2	60
Отражение НДС с дохода от сдачи имущества в аренду	508713,17	91.2	68
Отражены расходы, связанные с головной организацией	62360,00	91.2	79
Отражена прибыль по прочим операциям	1815233,94	91.9	99

Как видно из журнала, что содержание операций, связанных с расходами намного больше, чем с доходами. Так основной доход от прочего вида деятельности организации приносят арендаторы, а прочие расходы связаны с поставщиками и подрядчиками. Несмотря на это, в 2016 г. в учете финансовых результатов по прочим операциям выявлена прибыль на сумму 1815233,94 руб.

Для проверки правильности отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета по счету 91 «Прочие доходы и расходы» используют оборотно-сальдовую ведомость (Приложение 22), в которой отражаются виды прочих доходов и расходов. Виды доходов и расходов по прочим операциям представлены на рисунке 3.3.

Дебет		91 «Прочие доходы и расходы»		Кредит	
Статьи расходов	Сумма, руб.	Статьи доходов	Сумма, руб.		
Расходы, связанные с реализацией прочего имущества	88632,52	Доходы, связанные с ликвидацией основных средств	20000,00		
Расходы, связанные со сдачей имущества в аренду	304245,48	Доходы, связанные с реализацией прочего имущества	120052,00		
Оперативно-техническое обслуживание ТП-151	5114,85	Доходы, связанные со сдачей имущества в аренду	1994497,20		
Убыток прошлых лет	16079,59	Доходы в виде стоимости возвратных отходов, образовавшихся в процессе производства	2940,00		
Продажа ТМЦ	3989,54	Оперативно-техническое обслуживание ТП-151	33530,68		
Проезд по территории	10983,12	Проезд по территории	72000,60		
Прочие внереализационные расходы	16000,00	Эл. энергия субабонентам	1098341,98		
Услуги банка	6619,67				
Услуги банков	46360,00				

Штрафы, пени и неустойки к уплате	5022,58		
Эл. энергия субабонентам	1023764,49		
Сальдо на конец	683,32		

Рис. 3.3 Виды прочих доходов и расходов в
ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» не имеет сальдо, но как видно из оборотно-сальдовой ведомости по счету 91 за 2016 г. (Приложение 22) в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ на конец 31.12.2016 г. выявлен остаток в размере 683,32 руб. Это говорит о том, что не всю сумму списали на счет 99 «Прибыли и убытки», что является нарушением.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду операционных и внереализационных доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой или хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Пример:

В соответствии с договором аренды нежилых помещений №07-А от 01.04.2016 г. (Приложение 14) в апреле ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ сдал в аренду ООО «А-Сервис» помещение во временное пользование. Размер ежемесячной арендной платы за 1 кв. м площади помещения, включая НДС, составляет 177 руб., без НДС составляет 150 рублей. Площадь сдаваемого в аренду помещения составляет 34 кв. м. Расчетным путем определим общую сумму аренды с НДС и НДС.

$$177 \text{руб.} * 34 \text{ кв. м} = 6018 \text{ руб. с НДС}$$

$$6018 * 18 / 118\% = 918 \text{ руб. – НДС}$$

Размер ежемесячной арендной платы за помещение 5100 руб., НДС – 918 руб. согласно счет-фактуры №БОЗ000000068 от 31 марта 2017 г. (Приложение 16). При сдаче помещения в аренду бухгалтер ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ каждый месяц делает следующие записи на счетах бухгалтерского учета:

а) Начислена сумма арендной платы ООО «А-Сервис» за 31.03.2017 г.:

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 91.01 «Прочие доходы» 6018 руб.

б) Начислена сумма НДС по услугам аренды в марте 2017 г.:

Дебет 91.02 «Прочие расходы»

Кредит 68.02 «Расчеты по налогам и сборам (НДС)» 918 руб.

К прочим расходам в организации, помимо сумм НДС, относятся и другие операции.

Например, 12.01.2016 г. произошло списание с расчетного счета ежемесячной платы за предоставление обслуживания с использованием системы «Сбербанк Бизнес Онлайн» (Приложение 21). Данная операция была отражена в учете следующей записью:

Дебет 91.02 «Прочие расходы»

Кредит 51 «Расчетные счета» 650 руб.

12.01.2016 г. с расчетного счета была оплачена комиссия за оказание услуг по зачислению денежных средств. В бухгалтерском учете была сделана следующая запись (Приложение 21):

Дебет 91.02 «Прочие расходы»

Кредит 51 «Расчетные счета» 766,17

руб.

Аналогично счету 90 «Продажи», в конце года ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ закрывает счет 91 «Прочие доходы и расходы». Определим финансовый результат по прочим операциям на 31.12.2016 г., в бухгалтерском учете сделаем следующую запись:

Дебет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99.01.1 «Прибыль и убыток по деятельности с основной системой налогообложения» 1815233,94 руб.

Если на счете 90 «Продажи» на конец года был выявлен убыток, то на счете 91 «Прочие доходы и расходы» прибыль, это означает, что доходы превышают расходы.

3.3. Учет формирования и использования нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету – расходы и убытки.

В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ к счету 99 «Прибыли и убытки» открыты следующие субсчета (Приложение 9):

- 1) 99.01 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности (за исключением налога на прибыль)»;
- 2) 99.02 «Налог на прибыль»;
- 3) 99.09 «Прочие прибыли и убытки».

Хозяйственные операции в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ отражаются на счете 99 «Прибыли и убытки» по так называемому кумулятивному принципу, т.е. нарастающим итогом с начала отчетного периода. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 «Прибыли и убытки» определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового

оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и характеризует размер убытка организации.

Аналитический учет по счету 99 «Прибыли и убытки» обеспечивает формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах и ведется по каждой статье прибылей и убытков в оборотно-сальдовой ведомости.

Схема счета 99 «Прибыли и убытки» ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, составленная на основе анализа счета за 2016 г. (Приложение 23), представлена на рисунке 3.4.

Счет 99 «Прибыли и убытки»			
	Дебет	Кредит	
С кредита счетов			В дебет счетов
68	Причитающиеся налоговые санкции 8485,70 руб.	Сумма убытка списана на нераспределенную прибыль 6849658,92 руб.	84
90	Отражен финансовый результат убыток по основной деятельности 8656407,16 руб.	Получена прибыль по прочим операциям 1815233,94 руб.	91
Обороты за период	8664893,66 руб.	Обороты за период	8664893,66 руб.

Рис. 3.4 Схема счета 99 «Прибыли и убытки» за 2016 г.

Как видно из рисунка организация не уплачивает налог на прибыль, так как она является обособленным подразделением и сумма налога, приходящаяся на обособленное подразделение, исчисляется как средняя арифметическая величина от общей прибыли пропорционально среднесписочной численности работников (Приложение 3). Налоговая декларация представляется по месту нахождения головной организации и по

месту нахождения каждого обособленного подразделения.

Головная организация заполняет декларацию в целом по организации и указывает суммы, распределенные по всем обособленным подразделениям. Каждое обособленное подразделение декларацию подает в инспекцию, по месту своего нахождения, заполнив титульный лист, подраздел 1.1, подраздел 1.2 раздела 1, приложение 5 к листу 02. Финансовый результат, полученный по каждому обособленному подразделению – прибыль или убыток, не принимается во внимание, при исчислении налоговых платежей, поскольку налоговая база определяется в целом по организации, а уже затем распределяется между головной организацией и всеми ее подразделениями.

Каждый месяц на счет 99 «Прибыли и убытки» закрываются счета 90.09 «Прибыль / убыток от продаж» и 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Примеры:

31.03.2016 определен финансовый результат: убыток от основной деятельности. Данная операция была отражена в учете следующей записью (Приложение 24):

Дебет 99.01 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности (за исключением налога на прибыль)»

Кредит 90.09 «Прибыль / убыток от продаж» 1057332,48
руб.

31.03.2016 определен финансовый результат: прибыль по прочим операциям. Данная операция была отражена в бухгалтерском учете следующей записью (Приложение 24):

Дебет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит 99.01 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности (за исключением налога на прибыль)» 145238,95
руб.

Иногда на счет 99 «Прибыли и убытки» надлежит отражать все суммы налоговых штрафных санкций. Списание задолженности по ним также следует отражать с помощью счета 99 «Прибыли и убытки».

Приведем примеры:

В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ 30.09.2016 г. были начислены пени по НДФЛ на основе бухгалтерской справки. При этом в учете была сделана следующая запись (Приложение 24):

Дебет 99.01 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности (за исключением налога на прибыль)»

Кредит 68.01 «Налог на доходы физических лиц» 36,76

руб.

30.09.2016 г. еще были начислены пени по транспортному налогу на основе бухгалтерской справки. При этом в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ была составлена следующая операция (Приложение 24):

Дебет 99.01 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности (за исключением налога на прибыль)»

Кредит 68.07 «Транспортный налог» 85,79

руб.

По итогам отчетного года бухгалтер счет 99 «Прибыли и убытки» закрывает путем списания, образовавшегося сальдо на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом в бухгалтерской учете отражается следующая запись (Приложение 27):

Дебет 84.02 «Убыток, подлежащий покрытию»

Кредит 99.01 «Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности (за исключением налога на прибыль)» 6870798,50

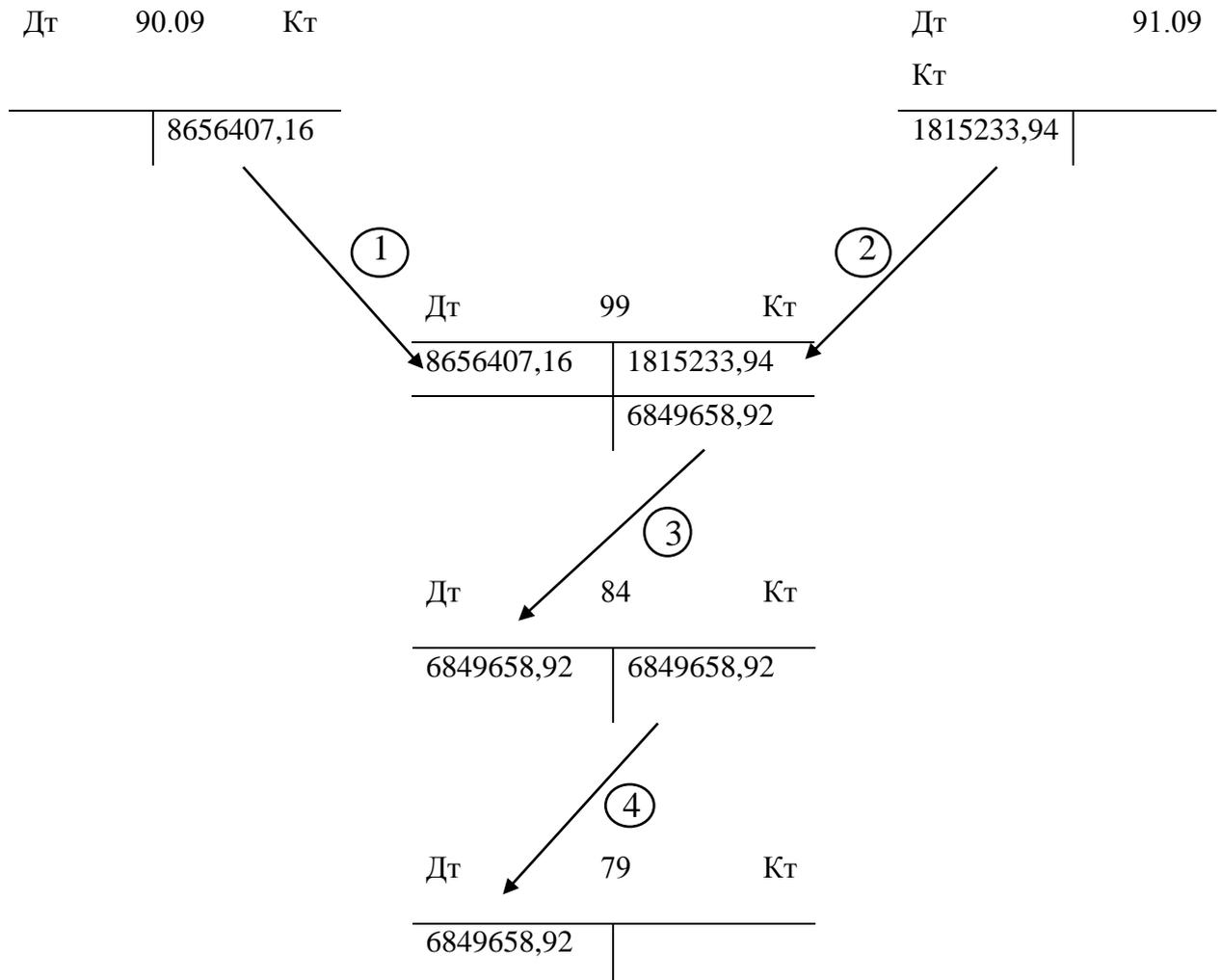
руб.

В организации выявлен непокрытый убыток.

Согласно, действующему плану счетов счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» является активно-пассивным и в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ открыты следующие субсчета (Приложение 9):

- 84.01 «Прибыль, подлежащая распределению»;
- 84.02 «Убыток, подлежащий покрытию»;
- 84.03 «Нераспределенная прибыль в обращении»;
- 84.04 «Нераспределенная прибыль, использованная».

Определим, как происходит закрытие счетов, формирования и использования нераспределенной прибыли в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ на рисунке 3.5.



- 1 – определен финансовый результат: убыток по основной деятельности;
- 2 – определен финансовый результат: прибыль по прочим операциям;
- 3 – выявлен непокрытый убыток;
- 4 – передан головной организации, убыток от деятельности филиала.

Рис. 3.5 Схема реформации баланса в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика»
БОЗ

В нашей организации за 2016 г. был выявлен убыток. Следовательно, ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ списывает убыток головной организации 31.12.2016 г. и в бухгалтерском учете делается следующая запись (Приложение 27):

Дебет 79.02 «Расчеты по текущим операциям»

Кредит 84.02 «Убыток, подлежащий покрытию» 6870798,50

руб.

Так как ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ является подразделением головной организации, то в учетной политике (Приложение 3) закреплено, как и куда списывается нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) в течение отчётного года отражается обособленными подразделениями на своём выделенном балансе. По окончании года 31 декабря обособленные подразделения осуществляют реформацию своего выделенного баланса и передают нераспределённую прибыль (непокрытый убыток) в головное подразделение по авизо.

3.4. Представление информации о финансовых результатах в отчетности

Основной документ в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, который представляет информацию о финансовых результатах в отчетности – это отчет о финансовых результатах (форма по ОКУД 0710002). Он регулируется в соответствии с Федеральным закон от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и формируется в соответствии с требованиями ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Так как организация является обособленным подразделением, то она предоставляет свою отчетность, не только территориальным органам государственной статистики и органам налоговой инспекции, но и головному подразделению. В Федеральную налоговую службу ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ сдает в конце года следующую отчетность: декларация по НДС, декларация по налогу на прибыль, декларация по транспортному налогу, форма 2-НДФЛ, сведения о среднесписочной численности и бухгалтерская отчетность. Так же бухгалтерскую отчетность организация сдает и в Росстат.

А вот комплект бухгалтерской отчетности обособленного подразделения головной организации должен включать, те документы которые указаны выше и оборотно-сальдовые ведомости по операциям обособленного подразделения за отчетный период сначала года; книги покупок и продаж по данным выписанных и полученных обособленным подразделением счетов-фактур; справку об остаточной стоимости основных средств, закрепленных за обособленным подразделением, о стоимости произведенных им капитальных вложений, а также о среднесписочной численности его работников; справку о состоянии взаиморасчетов обособленного подразделения с бюджетом и внебюджетными фондами; справку о наличии товарно-материальных остатков в обособленном подразделении; справку о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности обособленного подразделения.

Согласно учетной политике ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ (Приложение 3), сроки предоставления квартальной бухгалтерской отчетности обособленного подразделения представляется в головное подразделение в электронном виде в течение 26 дней после окончания отчетного периода, а в оригинале или в установленном порядке заверенных копиях по почте в течение 30 дней после окончания отчетного периода. Комплект годовой бухгалтерской отчетности обособленного подразделения представляется в головное подразделение в электронном виде в течение 85 дней после окончания года, а в оригинале или в установленном порядке заверенных копиях по почте в течение 90 дней после окончания года. Декларация по налогу на прибыль представляется в электронном виде в течение 84 дней после окончания года.

В отчете о финансовых результатах (Приложение 5, 7) отражаются данные по двум графам – за отчетный период и за аналогичный период предыдущего года.

По строке 2110 «Выручка» отражается размер доходов, учтенных по кредиту счета 90.1 «Выручка», т.е. по данной строке отражаются доходы по основной деятельности ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. В 2016 г. этот показатель в отчете о финансовых результатах составил 15926 тыс. руб. (Приложение 7). Так же данный показатель можно рассчитать на основе анализа счета 90 (Приложение 17):

$$\text{Строка 2110} = 18343674,68 + 450000 - 2867893,74 = 15925780,94 \text{ руб.}$$

Так видно из данного вычисления, что если его округлить до тысячей рублей, то он совпадает с отчетом о финансовых результатах.

В строке 2120 «Себестоимость продаж» учитываются затраты, связанные с производством проданной продукции, выручка от продажи которой отражена по строке 2110 «Выручка» данной формы. Т.е. в данной строке отражаются все расходы на производство продукции, которые были проданы в отчетном периоде и отражаются по дебету счета 90.2 «Себестоимость продаж». На 31.12.2016 г. этот показатель в отчете о

финансовых результатах (Приложение 7) составил 24572 тыс. руб. По анализу счета 90 (Приложение 17) этот показатель составил:

$$\begin{aligned} \text{Строка 2120} &= 29774,88 + 365629,23 + 28797,36 + 24113461,70 + \\ &28946,71 = 24566609,88 \text{ руб.} \end{aligned}$$

Сравнивая данный показатель в отчетности и в анализе счета 90, можно сделать вывод, что он не совпадает. В отчетности этот показатель больше на 6000 руб.

Строка 2100 «Валовая прибыль (убыток)» показывает информацию о прибыли от основной деятельности и рассчитывается как разница между выручкой и себестоимостью проданной продукции. Данный показатель в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ имеет отрицательное значение и в отчетности составил -8646 тыс. руб., а по анализу счета этот показатель составил:

$$\text{Строка 2100} = 15925780,94 - 24566609,88 = -8640828,94 \text{ руб.}$$

Так же имеется расхождение между анализом счета 90 и отчетом о финансовых результатах на 6000 руб.

Следующая строка идет 2210 «Коммерческие расходы». В ней организация отражает затраты, связанные с рекламой, хранением и перевозкой товаров, а также расходы на содержание складов готовой продукции. Этот показатель в отчетности за январь-декабрь 2016 г. (Приложение 7) составил -16000 руб., а в анализе счета 90 за 2016 г. (Приложение 17) 15578,22 руб.

Строка 2200 «Прибыль (убыток) от продаж» находится расчетным путем. В результате сложения всех вышеуказанных доходов и вычитания всех расходов. Данный показатель в организации в круглых скобках, это означает, что ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ получила бухгалтерский убыток, т.е. расходы превышают доходы. Отметим, что этот показатель в отчете о финансовых результатах (Приложение 7) составил -8662 тыс. руб., а рассчитав этот показатель по анализу счета 90 (Приложение 17), этот показатель составил:

Строка 2200=8640828,94+15578,22=8656407,16 руб.

В строке 2340 «Прочие доходы» отражается информация о прочих доходах организации, не связанная с основной деятельностью ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ. К таким доходам относятся:

- доходы, связанные с реализацией основных средств;
- доходы, связанные с реализацией прочего имущества;
- доходы, связанные со сдачей имущества в аренду;
- прочие внереализационные доходы.

Данный показатель в отчете о финансовых результатах за 2016 г. (Приложение 7) составил 2839 тыс. руб., а в анализе счета 91 (Приложение 20):

Строка 2340=3321362,46+22940-508713,17=2835589,29 руб.

Так же есть небольшое расхождение между отчетностью и анализом счета 91.

Строка 2350 «Прочие расходы» - это расходы, которые учитываются на дебете счета 91.2 «Прочие расходы». К ним в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ относятся:

- расходы, связанные с реализацией прочего имущества;
- расходы, связанные со сдачей имущества в аренду;
- расходы на услуги банков;
- штрафы, пени, неустойки к уплате;
- прочие внереализованные расходы.

Отметим, что на 31.12.2016 г. этот показатель в отчетности (Приложение 7) был -1039 тыс. руб., а по анализу счета 91 за 2016 г. (Приложение 20):

Строка 2350=74321,50+3989,54+12504,59+4979,67+862883,37+
+62360=1021038,67 руб.

Следующая строка 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения». В ней отражается информация о прибыли (убытке) до уплаты налога на прибыль. Так как этот показатель в отчетности составил -6862 тыс. руб., т.е.

отрицательное значение, а рассчитав этот показатель по анализу счета он составил:

$$\text{Строка 2300} = 8656407,16 - 2835589,29 + 1021038,67 = 6841856,54 \text{ руб.}$$

В строке 2460 «Прочее» приводится информация об иных, не названных выше, показателях, к ним относятся налоговые санкции и отражаются они на счете 99. Этот показатель отрицательный в 2016 г. и в отчетности он составил -8000 руб., а по анализу счета 99 (Приложение 23) 8485,7 руб.

Строка 2400 «Чистая прибыль (убыток)» рассчитывается как разница между следующими строками: 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» и 2460 «Прочее». По данной строке отражается информация о непокрытом убытке ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, который в отчетности за 2016 г. (Приложение 7) составил -6870 тыс. руб., а по анализу счета этот показатель составил:

$$\text{Строка 2400} = 6841856,54 + 8485,7 = 6850342,24 \text{ руб.}$$

В последующем этот убыток списали на счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» головной организации.

В целом если сравнивать отчет о финансовых результатах и регистры организации, то есть некоторые расхождения в суммах.

Поскольку, общий финансовый результат в отчете о финансовых результатах представлен развернуто, то по информации, содержащейся в данной форме отчетности, можно дать оценку изменению доходов и расходов организации в отчетном периоде в сравнении с предыдущим, проанализировать состав, структуру и динамику валовой прибыли, прибыли от продаж, чистой прибыли, выявить факторы формирования конечного финансового результата и динамику рентабельности продаж.

3.5. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов

В ходе данной работы, можно отметить следующие недостатки, по учету финансовых результатов экономической деятельности ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ: не достаточная организация аналитического учета прочих доходов и расходов, не полный контроль за расчетами с покупателями и заказчиками.

Рассмотрев первичные документы, связанные с продажей товара, можно порекомендовать, вместо товарной накладной и счет-фактуры, использовать универсальный передаточный документ. Многие организации перешли на такой документ. Еще в октябре 2013 г. универсальный передаточный документ был разработан и представлен публике.

ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ может использовать такой документ как для расчетов по НДС и для признания доходов и расходов при налогообложении прибыли. Такому документу присваивается статус 1, который нужно указать в специально отведенном поле бланка. Или же использовать только как накладная и присвоить статус 2.

За основу универсального передаточного документа была взята счет-фактура и добавлены обязательные реквизиты, необходимые для первичного документа. Следовательно, все строки для заполнения знакомы бухгалтеру, и он не будет долго к нему привыкать.

Кроме того, будут уменьшены трудозатраты, связанные с заполнением документа. Так бухгалтер тратит время на указание нужных реквизитов в двух документах, а с передаточным документом он справится в два раза быстрее.

Еще одним плюсом универсального передаточного документа является сокращение количества первичных документов. Стоит отметить, что данная

форма документа есть в «1С: Бухгалтерия 8», которая заполняется в соответствии с данными ФНС рекомендациями.

ООО «Стройком» можно также порекомендовать детализировать в отчете о финансовых результатах информацию о прочих доходах:

строка 23401 «доходы, связанные с реализацией основных средств»;
строка 23402 «доходы, связанные с ликвидацией основных средств»;
строка 23403 «доходы, связанные с реализацией прочего имущества»;
строка 23404 «доходы, связанные со сдачей имущества в аренду»;
строка 23405 «прочие внереализационные доходы».

А также о прочих расходах:

строка 23501 «расходы, связанные с реализацией прочего имущества»;
строка 23502 «расходы, связанные со сдачей имущества в аренду»;
строка 23503 «расходы на услуги банков»;
строка 23504 «штрафы, пени, неустойки к уплате»;
строка 23505 «налоги и сборы»;
строка 23506 «прочие внереализованные расходы».

Выделение данных показателей необходимо, поскольку в данном случае совершенствуется информационная база для анализа прочих доходов и расходов исследуемой организации, ее прибыли и рентабельности.

Следует отметить, что по устранению выявленных нарушений в части бухгалтерского учета финансовых результатов, предлагаю:

- усилить контроль за составлением первичных документов по учету расчетов с покупателями и заказчиками, а также арендаторами;
- проводить инвентаризацию расчетов с покупателями и заказчиками, как можно чаще, во всех установленных законодательством случаях;
- произвести закрытие счета 91 «Прочие доходы и расходы», списав остаток на счет 99 «Прибыли и убытки»;
- убрать из плана счетов субсчета по счету 90 «Продажи», которые не используются;

- выявлять налог на прибыль, для проведения экономического анализа в организации;

- устранить проблемы уплаты пеней. Оплатить все пени и более тщательней следить за погашением в срок налогов, что бы не было еще больше расходов в организации.

Рассматривая информацию о финансовых результатах в отчетности, было выявлено, что данные в отчете о финансовых результатах не соответствуют данным регистров. Это отображено в таблице 3.2.

Таблица 3.2.

Сравнение показателей отчетности организации за 2016 г.

Показатель	Код	По данным отчетности, тыс. руб.	По данным регистров, руб.	Отклонение (+;-)
Выручка	2110	15926	15925780,94	- 219,06
Себестоимость продаж	2120	(24572)	(24566609,88)	5390,12
Валовая прибыль (убыток)	2100	(8646)	(8640828,94)	5171,06
Коммерческие расходы	2210	(16)	(15578,22)	421,78
Прибыль (убыток) от продаж	2200	(8662)	(8656407,16)	5592,84
Прочие доходы	2340	2839	2835589,29	3410,71
Прочие расходы	2350	(1039)	(1021038,67)	17961,33
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	(6862)	(6841856,54)	20143,46
Прочее	2460	(8)	(8485,7)	-485,7
Чистая прибыль (убыток)	2400	(6870)	(6850342,24)	19657,76

Проанализировав можно сделать вывод, что многие показатели отчета о финансовых результатах отличаются от данных регистров. Организации следует более внимательней составлять отчетность, для устранения таких ошибок.

Устранить задвоенность на счете 91 «Прочие доходы и расходы» двух одинаковых вида расходов «Услуги банка» с одним содержанием. Просто объединив в справочнике «Статьи расходов» статью «Услуги банка».

Так же организации следует применять электронный документооборот. Он позволяет избежать всех этапов, которые затрачивают время и средства: набор документа на компьютере, печать, размещение печати, подписи руководителя, отправка в место назначения, получения, обработка, хранение, утилизация. Электронная версия документа не занимает место на столе, в архиве, при помощи встроенного инструмента поиска документов, организация сможет быстро найти версию годичной давности, уточнить нюансы. Вместе с тем, благодаря использованию электронной подписи, законодательно закрепленной РФ, все эти документы имеют юридическую силу.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Финансовый результат является конечной целью каждой организации, он имеет не столько теоретическое, сколько практическое значение, так как на его основе принимаются важнейшие управленческие решения. Показатели финансовых результатов характеризуют эффективность хозяйствования организации в абсолютной оценке. Они составляют основу экономического развития организации и укрепления его финансовых отношений со всеми участниками коммерческой деятельности.

Федеральное Государственное Унитарное предприятие «Научно-производственное объединение» «Нефтехимавтоматика» Белгородский опытный завод образован 2 января 1979 г. Оно является обособленным подразделением, входящим в состав НПО «НХА» и действует на принципах хозяйственного расчета, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет в учреждениях банка. БОЗ входит в число ведущих предприятий, имеющих статус «Лидер российской экономики».

ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» - предприятие, основными видами деятельности которой является: производство приборов для контроля прочих физических величин; производство нефтепродуктов; научные исследования и разработки в области естественных и технических наук; производство контрольно-измерительных приборов. На основе проведенного анализа можно сделать вывод об отрицательной тенденции развития объемных и качественных показателей деятельности за последние годы.

Прибыль организации характеризует эффективность его деятельности. Она является основным источником финансовых ресурсов предприятия, обеспечивающим его функционирование и развитие. Прибыль от продаж только в 2015 г. положительная. Так в 2016 г. по сравнению с 2015 г. наблюдается уменьшение прибыли от продаж на 9132 тыс. руб., а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. прибыль увеличилась на 6595 тыс. руб. (93,33%).

Снижение показателя прибыли от продаж может свидетельствовать об увеличении издержек производства и обращения, что и наблюдается в данном предприятии, а это значит, снижается доходность продаж. Чистая прибыль ФГУП «НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ так же увеличилась на 6335 тыс. руб. (63,88%) в 2015 г. и на 6862 тыс. руб. (509,40%) снизилась в 2016г.

Также в связи с сокращением показателя прибыли от продаж в 2016 г., показатель рентабельности продаж сократился на 56,24%, тем самым в 2016 г. от 100 руб. проданной продукции был убыток в 54,39 руб. от продаж.

Коэффициент текущей ликвидности ниже нормы, но есть тенденция к увеличению. В связи с этим мы определили коэффициент восстановления ликвидности за период 6 месяцев он равен 0,305. Это означает, что организация в течении 6 ближайших месяцев не сможет полностью восстановить свою ликвидность, а только на 30%.

Коэффициент платежеспособности уменьшается, что не очень хорошо влияет на организацию. Так в 2014 г. он составил 0,15, в 2015 г. уменьшился и составил 0,058, а в 2016 г. увеличился в связи с увеличением платежных средств и составил 0,095.

Так как исследуемая организация Белгородский опытный завод является структурным подразделением федерального государственного унитарного предприятия Научно-производственное объединение «Нефтехимавтоматика», то сложно определить финансовую устойчивость. Подразделение не является юридическим лицом, имеет отдельный баланс, его имущество и средства учитываются в общем балансе предприятия и у него нет собственного капитала. Так же в организации нет долгосрочных обязательств и валюта баланса равна краткосрочным обязательствам.

Бухгалтерский учет в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ ведется в соответствии с законом Российской Федерации «О бухгалтерском учете» 402-ФЗ от 06.12.11. (в ред. от 23.05.2016), Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, учетной политикой,

планом счетов финансово-хозяйственной деятельности и инструкцией по его применению.

Бухгалтерский и налоговый учет в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ автоматизирован с помощью возможностей программного продукта версии «1С: Бухгалтерия 8.3». Так же бухгалтерия в организации является отдельным структурным подразделением. Но она зависит от финансового директора и главного бухгалтера головной организации.

В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ применяется большое количество первичных документов для отражения доходов, такие как договор поставки, товарная накладная, счет-фактура, договор аренды, акт приема-передачи нежилого помещения.

Основные счета для отражения финансового результата – это счет 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы», счет 99 «Прибыль и убытки», счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Рассматривая каждый счет, можно сделать вывод, что на счете 90 «Продажи» учитывается финансовый результат по основной деятельности и в конце года отражен убыток на сумму 8656407,16 руб., т.е. расходы превышают доходы. Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных продукции.

В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ основными доходами по прочим операциям являются доходы, связанные со сдачей имущества в аренду и учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». По окончании отчетного периода все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов». Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду операционных и внереализационных доходов и расходов. На конец года на счете 91 «Прочие доходы и расходы» выявлена прибыль на сумму 1815233,94 руб.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету – расходы и убытки. По итогам отчетного года бухгалтер счет 99 «Прибыли и убытки» закрывает путем списания, образовавшегося сальдо на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ выявлен непокрытый убыток на сумму 6870798,50 руб.

Согласно, действующему плану счетов счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» является активно-пассивным. Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) в течение отчётного года отражается обособленными подразделениями на своём выделенном балансе. По окончании года 31 декабря обособленные подразделения осуществляют реформацию своего выделенного баланса и передают нераспределённую прибыль (непокрытый убыток) в головное подразделение по авизо. В нашей организации за 2016 г. был выявлен убыток. Следовательно, ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ списывает убыток головной организации на счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты», сумма которого составляет 6870798,50 руб.

В целях совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов в ФГУП НПО «Нефтехимавтоматика» БОЗ, следует порекомендовать, вместо товарной накладной и счет-фактуры, использовать универсальный передаточный документ.

Так же по устранению выявленных нарушений в части бухгалтерского учета финансовых результатов, предлагаю:

- усилить контроль за составлением первичных документов по учету расчетов с покупателями и заказчиками, а также арендаторами;
- проводить инвентаризацию расчетов с покупателями и заказчиками, как можно чаще, во всех установленных законодательством случаях;

- произвести закрытие счета 91 «Прочие доходы и расходы», списав остаток на счет 99 «Прибыли и убытки»;
- убрать из плана счетов субсчета по счету 90 «Продажи», которые не используются;
- выявлять налог на прибыль, для проведения экономического анализа в организации;
- применять электронный документооборот;
- устранить проблемы уплаты пеней. Оплатить все пени и более тщательно следить за погашением в срок налогов, что бы не было еще больше расходов в организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 года N 51-ФЗ (в редакции от 28.03.2017) [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/. (Дата обращения: 18.04.2017).
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации часть 2 от 5 августа 2000 года N 117-ФЗ (в редакции от 03.04.2017) [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/. (Дата обращения: 20.04.2017).
3. Федеральный закон от 06.12.11 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: режим доступа - <http://ivo.garant.ru/#/document/70103036/paragraph/1:0>. (Дата обращения: 25.04.2017).
4. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/. (Дата обращения: 29.04.2017).
5. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/. (Дата обращения: 20.04.2017).
6. Приказ Минфина РФ от 06.10.08 № 106н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)» [Электронный ресурс]: режим доступа - <http://ivo.garant.ru/#/document/12163097/paragraph/9961:0>. (Дата обращения: 21.04.2017).
7. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» [Электронный ресурс]: режим доступа -

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_65496/. (Дата обращения: 23.04.2017).

8. Приказ Минфина РФ от 06.07.99 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» [Электронный ресурс]: режим доступа - <http://ivo.garant.ru/#/document/12116599/paragraph/11672>. (Дата обращения: 23.04.2017).

9. Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/. (Дата обращения: 23.04.2017).

10. Приказ Минфина России от 13.12.2010 N 167н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/. (Дата обращения: 23.04.2017).

11. Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» [Электронный ресурс]: режим доступа - <http://ivo.garant.ru/#/document/70858002/paragraph/1>. (Дата обращения: 24.04.2017).

12. Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [Электронный ресурс]: режим доступа - <http://ivo.garant.ru/#/document/12115839/paragraph/11555:0>. (Дата обращения: 24.04.2017).

13. Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 N 92н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29296/. (Дата обращения: 23.04.2017).

14. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 107н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008)» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81165/. (Дата обращения: 23.04.2017).
15. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/. (Дата обращения: 25.04.2017).
16. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» [Электронный ресурс]: режим доступа - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123933/. (Дата обращения: 24.04.2017).
17. Абдукаримов, И.Т. Эффективность и финансовые предприятия: результаты критерии хозяйственной и показатели деятельности их характеризующие, методика оценки и анализа [Текст] / И.Т. Абдукаримов, Н. В. Тен // Социально-экономические явления и процессы. – 2016. – № 5. – С. 12-16.
18. Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ. учебник для академического бакалавриата [Текст] / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 509 с.
19. Алексеева, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие [Текст] / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. - М.: Кнорус, Финансы и статистика, 2016. - 720с.
20. Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет. учебник и практикум для академического бакалавриата [Текст] / А.С. Алисенов. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 457 с.

21. Акатьева, М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник [Текст] / М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 252 с.
22. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник [Текст] / И.В. Анциферова. - М.: Дашков и К, 2015. - 556 с.
23. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров [Текст] / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. - М.: Проспект, 2016. - 424 с.
24. Бахолдина, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие [Текст] / И.В. Бахолдина, Н.И. Голышева. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 320 с.
25. Бескоровайная, С.А. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учебное пособие [Текст] / С. А. Бескоровайная. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 277 с.
26. Булавко, Л.В. Анализ распределения прибыли с использованием модели оценки доходности активов [Текст] / Аудиторские ведомости. – 2015. – № 10. – С. 18-22.
27. Вагазова, Г.Р. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия [Текст] / Г.Р. Вагазова, Е.С. Лукьянова // Молодой ученый. – 2015. – № 11.3. – С. 7-10.
28. Вещунова, Н.С. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности [Текст] / Н.С. Вещунова. - М.: Букинское издание, 2015. - 640 с.
29. Заббарова, О.А., Романова А.С. Российская практика формирования показателей формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» [Текст] / О.А. Заббарова, А.С. Романова // Все для бухгалтера. – 2014. – № 14. – С. 22-25.
30. Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник [Текст] / В.Э. Керимов. - М.: Дашков и К, 2016. - 688 с.
31. Ковалев, В.В. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели [Текст] / В.В. Ковалев. – М.: Проспект, 2014. – 880 с.
32. Колачева, Н.В. Финансовый результат предприятия как объект оценки и анализа [Текст] / Н. В. Колачева // Вестник НГИЭИ. – 2015. – № 1(44).

33. Кузьмин, Г.В. Распределяем прибыль: тонкости учета [Текст] / Г.В. Кузьмин // Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь». – 2014. – № 1. – С. 7-15.
34. Лысов, И.А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия [Текст] / И.А. Лысов // Вестник НГИЭИ. – 2015. – № 3(46).
35. Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров [Текст] / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2016. - 592 с.
36. Мясников, О.А. Порядок распределения расходов [Текст] / О.А. Мясников // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2014. – № 22. – С. 22-25.
37. Никандрова, Л.К. Учет формирования финансового результата и отдельных видов прибыли [Текст] / Л.К. Никандрова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2014. – № 8. – С. 32-35.
38. Островская, О.Л. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник и практикум для прикладного бакалавриата [Текст] / О.Л. Островская, Л.Л. Покровская, М.А. Осипов. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 394 с.
39. Патров, В.В. Учет расходов по доставке товаров от поставщика до покупателя [Текст] / В.В. Патров // БУХ 1С, 2015. – № 2. – С. 15-16.
40. Погорелова, М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика: Учебное пособие [Текст] / М.Я. Погорелова. - М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 328 с.
41. Полякова, М.С. Бухучет прочих доходов и расходов изменится [Текст] / М.С. Полякова // Российский налоговый курьер. – 2014. – № 22. – С. 15-18.
42. Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / Т.М. Рогуленко, В.П. Харьков. - М.: Финансы и статистика, 2014. - 464 с.
43. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник [Текст] / Г.В. Савицкая. –М.Инфра М, 2015. – 384 с.
44. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / Н.Г. Сапожникова. - М.: КноРус, 2014. - 456 с.
45. Смольникова, Ю.Ю. Бухгалтерский учет. Конспект лекций: Учебное

- пособие [Текст] / Ю.Ю. Смольникова. - М.: Проспект, 2016. - 128 с.
46. Сулейманова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие [Текст] / Е.В. Сулейманова, В.В. Хисамудинов. - М.: Финансы и статистика, 2014. - 192 с.
47. Толкачева, Н.А. Финансовый менеджмент: курс лекций [Текст] / Н.А. Толкачева. – М.: Директ-Медиа, 2016. – 144 с.
48. Устьянцев, Е.А. Полученный убыток отражаем в бухгалтерском и налоговом учете [Текст] / Е.А. Устьянцев // Налоговый учет для бухгалтера. – 2014. – № 7. – С. 26-28.
49. Чеглакова, С.Г. Бухгалтерский учет и анализ. Учебное пособие [Текст] / С.Г. Чеглакова. - М.: ДиС, 2015. - 448 с.
50. Чувилова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для бакалавров [Текст] / В.В. Чувилова, Т.Б. Иззука. - М.: Дашков и К, 2016. - 248 с.
51. Ширококов, В.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в организациях [Текст] / В.А. Ширококов. – М.: Финансы и кредит, 2016. – 144 с.
52. Шпаковская, А.В. Понятие финансового результата и модели его бухгалтерского отражения [Текст] / А.В. Шпаковская // НИУ БелГУ. Актуальные проблемы экономики в условиях реформирования современного общества. – Белгород, 2015. – Ч. 2.
53. Шадрина, Г.В. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата [Текст] / Г.В. Шадрина, Л.И. Егорова. - Люберцы: Юрайт, 2015. - 429 с.

