



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
ГИДРОМЕТЕОРОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
филиал в г.Туапсе

Кафедра «Экономики и управления»

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

На тему «Совершенствование системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов предприятия (на примере ООО «ОСТ ЭЛ»)»

**Исполнитель** Амбарян Лусине Оганнесовна

**Руководитель** к. э. н. Шутов Василий Васильевич

«К защите допускаю»  
Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_

доктор экономических наук, профессор

Темиров Денилбек Султангириевич

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2017г.

Туапсе  
2017

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>Введение .....</b>	<b>3</b>
<b>Глава 1 Теоретические и методические основы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов предприятия.....</b>	<b>6</b>
1.1 Понятие и классификация доходов и расходов организации, формирующих соответствующий вид финансового результата.....	6
1.2 Методика учета финансовых результатов.....	10
1.3 Особенности аудита финансовых результатов энергетических компаний.....	16
<b>Глава 2 Анализ действующей системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ».....</b>	<b>22</b>
2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия.....	22
2.2 Оценка механизма учета финансовых результатов на предприятии.....	36
2.3 Анализ системы аудита финансовых результатов организации.....	40
<b>Глава 3 Разработка мероприятий по совершенствованию системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ».....</b>	<b>45</b>
<b>Заключение.....</b>	<b>55</b>
<b>Список использованной литературы.....</b>	<b>57</b>

## Введение

**Актуальность темы.** В настоящее время правовое регулирование договорных отношений организации вырабатывающей и поставляющей электроэнергию, а также особенности бухгалтерского и налогового учета приобрели особое значение для субъектов хозяйственной деятельности.

Аудиторская практика показывает, что в связи с изменением законодательства бухгалтерами энергетических организаций допускается множество ошибок, что приводит к существенным штрафам и пеням, негативно влияет на результативность финансово-хозяйственной деятельности. В этой связи актуальность темы работы не вызывает сомнений.

Деятельность всех хозяйствующих субъектов определяется итоговым финансовым показателем. Самый важный финансовый показатель деятельности предприятия — это прибыль, которая собственно и обеспечивает потребности самого предприятия. Если доход отсутствует, а затраты понесены, то предприятие будет иметь не прибыль, а убыток.

Представление в отчетности данных об экономической прибыли предприятия необходимо для того, чтобы пользователи могли получить необходимую деловую информацию о работе организации

Прибыль является наглядным критерием эффективности работы организации и главным источником формирования его финансовых ресурсов, которые необходимы для работы предприятия.

Расчет размера прибыли должен быть экономически обоснован, т.к. это позволяет достоверно оценить финансовые ресурсы организации, размер платежей в бюджет и дополнительного материального поощрения работников. Также это важно и для бюджета страны, т.к. доходы бюджета из налога на прибыль являются одними из наибольших.

Итоговый финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия определяется как прибыль или убыток. Они, в свою очередь, рассчитываются как разность полученных за период доходов и произведенных

за тот же период расходов организации.

В условиях рыночной экономики вопросы бухгалтерского учета имеют большое значение. Основное достоинство бухгалтерского учета предприятия то, что группировки статей бухгалтерского баланса и методика расчетов их позволяют наглядно видеть плюсы и минусы управления финансами, а также предоставляют необходимые сведения для определения показателей прибыли и рентабельности и для оценки эффективности управления организацией.

Все вышесказанное объективно обуславливает необходимость пристального научно-практического изучения алгоритма формирования финансовых результатов деятельности и их отражения в бухгалтерской отчетности организации.

**Объектом исследования** работы является ООО «ОСТ ЭЛ».

**Предмет исследования** - система ведения бухгалтерского учета объекта на исследуемом предприятии.

**Целью работы** является анализ системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов ООО «ОСТ ЭЛ» и разработка мероприятий по ее совершенствованию.

Для достижения поставленной цели в работе решены следующие **задачи**:

- изучить теоретические и методические основы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов предприятия;
- провести анализ действующей системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ»;
- разработать мероприятия по совершенствованию системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов ООО «ОСТ ЭЛ».

**Структура работы.** Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованной литературы. В первой главе рассматривались теоретические и методические основы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов предприятия, во второй главе анализировались действующие системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ», в третьей главе разработались

мероприятий по совершенствованию системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ».

**Практическая значимость** работы заключается в том, что практические результаты исследования и предложенные мероприятия могут быть использованы для совершенствования бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов рассматриваемого предприятия.

**Теоретической и методической основой** исследования послужили труды таких авторов как Астахов В.П., Бочаров В.В., Савицкая Г.В. и др. Также в работе были использованы материалы бухгалтерской отчетности ООО «ОСТ ЭЛ».

Общий объем работы составляет 58 страниц, включая введение, заключение и список использованной литературы. Работа содержит, в том числе 9 таблиц и 4 рисунка.

# **Глава 1 Теоретические и методические основы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов предприятия**

## **1.1 Понятие и классификация доходов и расходов организации, формирующих соответствующий вид финансового результата**

С точки зрения экономической эффективности прибыль как финансовый результат можно рассматривать в виде результата вложения авансированного капитала за некоторый промежуток времени [12, с. 28]. В этом случае прибыль является прибавочным продуктом, который получен в результате этого вложения, а убыток является стоимостной оценкой риска, выраженного материально, который априори присущ деятельности организации в рыночных условиях.

Влияние на производство происходит в системе экономических рычагов именно посредством прибыли. Получение положительного результата позволяет использовать возможности для расширенного воспроизводства и, как следствие, при стабильном получении прибыли стабильный рост собственных средств предприятия [9, с. 13]. Именно поэтому в рыночной экономике получение предприятием прибыли можно использовать как синоним «финансового результата». При этом отрицательная прибыль, т.е. убыток, является губительным для организации в условиях жесткой конкуренции.

В хозяйственно-финансовой деятельности предприятия обычно помимо процессов снабжения производства и реализации готовой продукции существуют и другие источники доходов.

Так доход может быть получен от сдачи в аренду производственных и иных площадей, амортизируемого имущества, тогда эти операции в бухгалтерском учете будут записаны на обычные виды деятельности, тогда как доход от основных операций учитывается как основная деятельность. Каждая организация самостоятельно должна определить и закрепить в учетной политике, какие виды деятельности для нее будут основными, а какие обычными [21, с. 67].

Кроме доходов и расходов по обычным видам деятельности в организациях могут возникать прочие доходы и расходы.

Основными нормативными документами, устанавливающими состав доходов и расходов и правила их бухгалтерского учета, являются:

- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99;
- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99;
- Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [1, с. 13].

В соответствии с ПБУ 9/99 «... 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)» [3, с. 6].

Не считаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц в виде:

- сумм НДС, налога с продаж, акцизов, экспортных пошлин и других аналогичных обязательных платежей, которые являются доходами бюджета;
- сумм в пользу комитента, принципала и т. п. по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам;
- авансов за предстоящую отгрузку продукции, товаров, выполнение работ, оказание услуг;
- задатка;
- залога, если договором предусматривается передача заложенного имущества залогодержателю;
- погашения кредитов и займов предоставленных [21, с. 67].

Доходы организации в зависимости от их характера, условий получения и направления деятельности организации подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие поступления [7, с. 99].

К виду доходов от обычных видов деятельности на предприятии относятся выручка от продажи продукции и товаров, за выполненные работы, оказанные услуги. Эти доходы в бухучете отражают на счете 90 «Продажи», субсчет «Выручка».

К прочим поступлениям относятся:

- операционные доходы;
- внереализационные доходы;
- чрезвычайные доходы [10, с. 45].

К операционным доходам принято относить зачисления от продажи какого-либо имущества организации помимо основной продукции (товаров); перечисляемые на счет предприятия проценты, которые начислены на суммы предоставленных займов, остатков на счетах в банках; дивиденды или доходы на долю в уставных капиталах других организаций, на которые имеет право организация. Также к операционным принято относить и такие виды доходов, которые компания получает по некоторым видам деятельности, и виды доходов, которые предприятие получает как результат таких хозяйственных операций, которые и не относятся к основным в деятельности фирмы.

К внереализационным доходам принято относить те доходы, которые получает организации не от хозяйственной деятельности. Такие доходы нельзя спланировать. К ним относятся:

- положительные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте;
- излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при инвентаризации;
- штрафы и пени, полученные от контрагентов (или признанные ими) по хозяйственным договорам;
- суммы кредиторской задолженности по истечении трехлетнего срока исковой давности и т.д. [4, с. 40]

Чрезвычайными доходами считаются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности



(стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.):

- страховое возмещение;
- стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т. п.

Классификация расходов организации для целей учета представлена в ПБУ 10/99. По аналогии с определением доходов расходами организации «... признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов или возникновение обязательств, приводящих к уменьшению капитала организации...» [2, с. 21].

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- на расходы по обычным видам деятельности;
- на прочие расходы [4, с. 12]. Расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, связанные с производством и реализацией продукции, товаров, выполнением работ и оказанием услуг. Организации, считающие обычными для себя видами деятельности сдачу в аренду своих основных средств и нематериальных активов, в состав обычных включают также расходы, связанные с осуществлением этих видов деятельности.

Прочие расходы можно разделить:

- на операционные расходы;
- на внереализационные расходы;
- на чрезвычайные расходы. Операционными можно считать такие расходы, без осуществления которых было бы невозможным получение операционных доходов:
  - расходы, связанные с приобретением и выбытием реализуемого имущества (кроме продукции);
  - расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
  - проценты, уплачиваемые за полученные организацией кредиты и займы;

- расходы, связанные с оплатой услуг банков;
- налоги, уплачиваемые в местный бюджет (налог на имущество, налог на рекламу) [8, с. 6-9].

Внереализационные расходы - это расходы, возникновение которых не связано с хозяйственной деятельностью и практически не поддается планированию [13, с. 104]. К ним можно отнести по аналогии с внереализационными доходами:

- отрицательные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте;
- недостачи товарно-материальных ценностей, выявленные при инвентаризации, при невозможности установления виновников;
- штрафы и пени, уплаченные контрагентам (или признанные организацией) по хозяйственным договорам;
- суммы дебиторской задолженности по истечении трехлетнего срока исковой давности;
- перечисление средств на благотворительные цели и т. п.

В составе чрезвычайных расходов отражаются потери от чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийных бедствий, пожаров, аварий, национализации и т.п.) [23, с. 34].

## **1.2 Методика учета финансовых результатов**

В условиях развитой рыночной экономики принятие эффективных управленческих решений руководством не может обойтись без анализа финансовых результатов, который является важнейшим элементом информационного обеспечения пользователей экономической информации. Получить подробную и объективную информацию о финансовом состоянии организации, о результатах ее деятельности необходимо почти всем субъектам рыночных отношений: собственникам, акционерам, аудиторам, инвесторам, банкам, биржам, поставщикам и покупателям, страховым компаниям и др.

Сегодня предлагается большое количество самых различных методик для

анализа финансовых результатов. При этом ведущие специалисты в сфере экономического анализа рассматривают отдельные теоретические и методические вопросы анализа с разных сторон и с различной детализацией.

Рассмотрим некоторые из наиболее часто применяемых методики анализа финансовых результатов с позиций нескольких специалистов.

Например, по методике Савицкой Г.В. предлагается осуществлять анализ финансовых результатов деятельности предприятия поочередно проводя следующие виды анализа:

1. Анализ состава и динамики прибыли. Здесь определяются такие показатели, как: маргинальная прибыль, прибыль от реализации продукции (товаров, услуг), брутто-прибыль (рассчитанная прибыль до того, как уплачены проценты и налоги), чистая прибыль, а также капитализированная и потребляемая виды прибыли. При этом автор методики поясняет, что необходимость расчета какого-либо из предложенных показателей определяется целью анализа. Так, маргинальная прибыль применяется для вычисления безубыточного объема продаж и зоны финансовой безопасности организации, для оценки доходности производства и реализации отдельно каждого вида продукции, а также для вычисления коммерческой маржи. Такой показатель как чистая прибыль применяется для определения уровня рентабельности собственного капитала, общая прибыль до уплаты процентов и налогов - для определения уровня доходности совокупного капитала, капитализированная, т.е. реинвестированная, прибыль - для уровня стабильности роста организации [25, с. 147].

В данном виде анализа нужно выделить составные части прибыли, т.е. структурный состав прибыли, рассчитать динамику, а также относительное и абсолютное выполнение плана за отчетный год. Отметим, что автор этой методики Савицкая Г.В. выделяет необходимость обращать особое внимание на учет инфляции и ее влияния на изменение прибыли. Также важно учитывать и другие факторы изменения каждой части структуры прибыли рассматриваемого периода.

2. Анализ финансовых результатов от реализации продукции и услуг. В этом виде анализа рассчитываются показатели динамики, выполнения плана по прибыли от основных видов деятельности, выделяются факторы изменения прибыли, как-то: изменение физического объема продукции и уровня цен, изменение структуры реализации, изменение затрат на производство продукции.

3. Анализ ценовой политики предприятия и факторный анализ уровня среднереализационных цен. Здесь раскладывается по факторам изменение уровня среднереализационной цены. При этом выделяют следующие показатели влияния: качество продукции, сроки реализации, структуры рынков сбыта, инфляция и т.п.

4. Анализ прочих доходов и расходов. Здесь рассчитывается состав (структура), показатели динамики, выполнения плана, а также проводится факторный анализ полученной прибыли (убытка) по каждому виду прибыли.

5. Анализ рентабельности предприятия. Здесь Савицкая предлагает расчет рентабельности продукции и определение окупаемости затрат, а затем расчет рентабельности продаж, т.е. рентабельности оборота, а также определение рентабельности совокупного капитала. Далее предложено определение показателей динамики вышеназванных показателей рентабельности и сравнение их с планом. Также нужно провести сравнение с аналогичными показателями других предприятий, работающими в той же отрасли и на том же рынке сбыта. Затем проводится факторный анализ исследуемых показателей рентабельности.

6. Анализ использования прибыли. Заканчивается методика расчетом факторов изменения прибыли до налогообложения, изменения выплат процентов, изменения выплат налогов, факторов чистой потребленной прибыли и факторов капитализированной прибыли.

В свою очередь А. Д. Шеремет предлагает проводить анализ прибыли и рентабельности продукции в следующей последовательности:

1. Изначально предлагаются ряд показателей, которые характеризуют

финансовые результаты предприятия. Здесь же определяются показатели прибыли отчетного периода (валовая прибыль, прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток) от продаж и прочей деятельности, прибыль (убыток) до налогообложения (общая бухгалтерская прибыль), прибыль (убыток) от обычной деятельности, чистая прибыль, нераспределенная прибыль (убыток)).

2. Предварительный этап анализа, который включает в себя определение абсолютных показателей прибыли и относительных ее показателей. Например, отношение прибыли к выручке от продаж — рентабельность продаж [22, с. 60].

3. Следующий этап анализа более углубленный и проводится в виде изучения влияния всевозможных факторов на прибыль и рентабельность продаж. Эти факторы, в свою очередь, делятся на внешние и внутренние.

4. Рассчитывается влияние инфляционных процессов на финансовые показатели от продажи товаров (работ, услуг).

5. Исследуются свойства прибыли и составляется обобщенная характеристика структурного состава источников формирования прибыли.

6. Анализируется изменение показателей рентабельности активов предприятия.

7. Проводится анализ маржинальной прибыли [6, с. 12].

Ефимова О.В. полагает, что основной задачей в анализе результатов финансовой деятельности является определение в доходах наиболее стабильных, которые могут использоваться для прогноза финансовых результатов. Здесь Ефимова О.В. обосновывает значимость внешнего и внутреннего анализа результатов финансовой деятельности и определяет такие этапы их проведения, как внешний и внутренний [14, с. 12-18].

Внешнюю часть анализа предлагается проводить в два этапа. Сначала при помощи изучения комментариев и пояснительной записки к годовому балансу определяется общее представление о формировании доходов и расходов в организации. Вторым этапом проводится изучение отчета о прибылях и убытках.

С свою очередь внутреннюю часть анализа предлагается проводить в три

этапа. Сначала рассматривается влияние принципов учета в организации в то части, где происходит оценка статей активов, доходов и расходов, а также изменений учетной политики. Вторым этапом нужно найти причины динамики конечных финансовых результатов и выявить стабильные и случайные факторы, влекущие эти изменения.

На третьем этапе происходит углубленный анализ результатов финансовой деятельности с использованием данных о доходах и расходах из управленческого учета по центрам ответственности. Тогда же происходит оценка качества полученного результата и делается прогноз будущих результатов, а также анализируется доходность (рентабельность) работы предприятия.

Метод анализа финансовых результатов необходимо рассматривать и с использованием международных стандартов. При этом нужно обратить особое внимание на своеобразность метода анализа прибыли, базирующейся на разделении сбытовых и производственных затрат на постоянные и переменные а так же на категории маржинального дохода. В странах, где рыночные отношения находятся на высоком уровне развития данный метод часто применяется.

При изучении факторов изменения прибыли и прогнозирования ее величины для обеспечения системного подхода в зарубежных странах используют маржинальный анализ, в основе которого лежит маржинальный доход.

Маржинальный доход (МД) – это прибыль (П) в сумме с постоянными затратами предприятия (Н).

$$\text{МД} = \text{П} + \text{Н}, \text{ откуда } \text{П} = \text{МД} - \text{Н} \quad (1.1)$$

При этом, если известны величины маржинального дохода и постоянных затрат, с помощью формулы можно рассчитать сумму прибыли.

Иногда при определении суммы прибыли вместо маржинального дохода

используются выручка (ВР) и удельный вес маржинального дохода в ней ( $D_y$ ).

Если известны количество проданной продукции и ставка маржинального дохода ( $D_c$ ) в цене за единицу продукции ( $\Pi$ ), при анализе прибыли от реализации одного вида продукции можно применять модифицированную формулу определения прибыли:

$$\begin{aligned} \Pi &= K * D_c - H = K(\Pi - V) - H \\ D_c &= \Pi - V, \end{aligned} \tag{1.2}$$

где,  $V$  – переменные затраты на единицу продукции;

$K$  – количество реализованной продукции.

С помощью этой формулы можно рассчитать пофакторное изменение величины прибыли за счет изменения физического объема товарооборота, изменения цен и величины переменных и постоянных затрат. В целом динамика прибыли рассчитывается за счет динамики физического объема продукции, реализационных цен, общей величины постоянных издержек, удельных переменных издержек.

При анализе прибыли в многономенклатурном производстве помимо вышеуказанных факторов влияния на прибыль нужно также определить и учесть влияние на прибыль структуры реализованной продукции.

В развитых странах при рассмотрении влияния разных факторов на динамику прибыли при большой номенклатуре продукции применяется модель, когда средняя доля маржинального дохода в выручке ( $D_y$ ) сама в свою очередь зависит от удельного веса каждого вида продукции в общей сумме выручки ( $УД_i$ ) и доли маржинального дохода в выручке по каждому изделию (отношение ставки маржинального дохода к цене):

$$D_y = (УД_i \cdot D_{y_i}); \quad УД_i = \frac{Р\Pi_i \cdot \Pi_i}{\Sigma(Р\Pi_i \cdot \Pi_i)}; \quad D_{y_i} = \frac{\Pi_i - В_i}{\Pi_i} \tag{1.3}$$

После преобразований факторная модель прибыли от реализации продукции будет представлена в следующем виде:

$$\Pi = \sum \left[ \text{ВРП}_i \times \text{У}\partial_i \times \left( \frac{\text{Ц}_i - \text{В}_i}{\text{Ц}_i} \right) - A \right] \quad (1.4)$$

При использовании факторной модели прибыли от реализации является возможным выявить изменение прибыли за счет изменения физического объема реализованной продукции, изменения структуры рынков сбыта, удельных переменных издержек и постоянных издержек организации.

Преимуществом представленной методики для анализа прибыли является учет взаимосвязи элементов модели, а именно: объема продаж, издержек и прибыли. Этим соблюдается точности при вычислении влияния факторов и соответственно гарантируется более высокая надежность полученных финансовых результатов планирования и прогнозирования [19, с. 68].

Выше рассмотрены концепции о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, являющиеся идентичными законодательству о бухгалтерском учете Республики Армения.

Итак, рассмотрев методики анализа финансовых результатов разных авторов, можно найти зависимость выбора методики анализа для каждого предприятия для его целей, которые нужно достичь.

### **1.3 Особенности аудита финансовых результатов энергетических компаний**

Аудит является обязательным элементом функционирования любой организации. Не являются исключением и компании из сферы энергетики. Современный рынок ставит такие условия, что энергетические компании для привлечения инвесторов должны иметь по максимуму конкурентных преимуществ [17, с. 41].



По сути своей аудит является функциональной наукой о методах и приемах независимого, а значит объективного, финансового контроля. Он связан с другими дисциплинами, как-то: бухгалтерский (финансовый) и управленческий учет, АХД, оперативное управление и планирование (регулирование, координация и мониторинг планов), финансовый контроль.

Финансовые результаты и в целом финансовое состояние энергетической компании интересует, в первую очередь, собственников для контроля деятельности организации [20, с. 62]. Финансовое состояние в аудиторской проверке изучается в составе общей программы аудита. Аудит финансового состояния для энергетических компаний выполняет следующие функции:

- оценка соблюдения компанией принципа непрерывности деятельности. Здесь при положительном заключении аудитор оценивает риск непрерывной деятельности компании на ближайшее время, как минимум год с даты проверки;

- подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности, которая является основной информационной базой для определения финансовых показателей, на основе которых анализируется финансовое положение компании и рассматривается его динамика.

Следует отметить, что хотя очень много авторов и практических специалистов занимаются рассмотрением проблем аудита организаций, большое количество вопросов аудита энергетических компаний ими не затрагивается. Так очень мало рассмотрены детали методических материалов для аудита финансового состояния с точки зрения системного подхода с применением данных бухучета, анализа и учета жизненного цикла предприятия. Поэтому здесь еще необходимо очень много практически прорабатывать эти проблемы для совершенствования методик аудита финансового состояния энергетических организаций. Так нужно определить особенности методик для планирования аудита, смотря на какой стадии жизненного цикла находится аудируемая организация, выделить практические аспекты применения особенностей развития компании и ее финансового

состояния в зависимости от фазы экономического цикла рынка, исследовать методику учета финансовых результатов на присутствие типичных ошибок и искажений на определенных стадиях жизненного цикла организации.

Метод экономического анализа и аудита финансовой отчетности с точки зрения концепции ЖЦО предполагают выделение этапов развития организации, рассмотрение в деталях информации деятельности фирмы за ряд равных периодов и оценить перспективы ее развития с учетом стадии развития фирмы и данного цикла экономики [18, с. 40]. Этот метод подразумевает выделение стадий жизненного цикла еще на этапе планирования аудиторских процедур.

Метод аудита финансовой отчетности с учетом ЖЦО базируется на учете рисков, характерных для каждой стадии ЖЦО, может дать более точные оценки результатов деятельности компании, ее финансового состояния и перспектив дальнейшего развития компании.

Таким подходом снижается аудиторский риск в связи с улучшением понимания условий существования и процесса формирования коммерческого предприятия, его особенностей, а также имеющихся проблем и потребностей при функционировании в тех или иных стадиях ЖЦО, платежеспособности и показателей финансовой устойчивости, ожидаемых темпов роста организации и общих показателей деятельности.

С точки зрения влияния циклов развития компании на ее финансовое положение как основной риск можно назвать риск непрерывности существования предприятия. Поэтому важным представляется при проверке отчетности в любой фазе цикла развития предприятия получение аудитором уверенности в непрерывности деятельности компании в ближайшее время. Спад может произойти под влиянием и внешних, и внутренних факторов, а эффективная работа организации (например, рост выручки) зависит от стадии жизненного цикла предприятия и фазы цикла экономики, а стабильность при воздействии внешних факторов различная на разных этапах цикла. Например, положение организации стабильнее на стадии зрелости, чем на стадии роста.

Далее мы рассмотрим некоторые особенности влияния разных стадий

жизненного цикла на изменение финансового состояния компании.

На первом этапе жизненного цикла - возникновения и раннего роста - предприятие практически не имеет выручки от основных видов деятельности. [15, с. 161]

На этапе возникновения и раннего роста у предприятия практически отсутствует выручка от основных видов деятельности. У компании нет узнаваемого бренда, нет своей ниши на рынке. Чтобы получать выручку, компания должна приобрести юридический статус, необходимые лицензии, найти источники финансирования, нарастить внеоборотный капитал, сформировать штат специалистов в разных аспектах ее деятельности (юридический, коммерческий отделы, производственные подразделения, бухгалтерия, администрация и т.д.), заключить договоры с поставщиками и покупателями. Отсутствие выручки не является сигналом о кризисном положении компании. Напротив, это скорее закономерность. Основная задача аудитора на этом этапе - оценить потенциал компании, т.е. будущие денежные потоки, проанализировать обоснованность прогнозных данных, наличие источников финансирования, рынка сбыта и др. факторы.

На следующем этапе жизненного цикла - роста - уже нужно рассматривать изменение коммерческих и управленческих расходов и соотносить эти изменения с динамикой выручки. При этом если темп роста расходов больше темпов роста выручки, то можно сделать вывод необходимости проведения оптимизации расходов, т.к. они экономически необоснованны [24, с. 71].

На таком этапе жизненного цикла, как завершающая фаза стадии роста и стадия зрелости, внезапное снижение поступлений финансов от основных видов деятельности организации говорит о возможном кризисе продаж. Также показателем, на который должен обращать внимание аудитор, является доля доходов от обычных видов деятельности, например, от инвестирования в ценные бумаги, от сдачи имущества в аренду. Если она слишком велика, то это является сигналом того, что доходность основной деятельности компании

снизилась и более привлекательным для менеджмента стало отвлечение средств в другие виды деятельности. Также индикатором возникновения проблем выступает наличие значительных прочих расходов. Сюда относятся выплаты по судебным решениям, а также штрафы за нарушение условий хозяйственных договоров и др.

На развитии любой организации сказываются исторически сложившиеся нормы ведения бизнеса в стране. Для нашей страны свойственна высокая концентрация производства. Это вызвано неравномерностью распределения населения по стране и технически обоснованными правилами размещения производств. Особенно это касается крупных промышленных предприятий. Согласно исследованиям Центра проблемного анализа и государственно-управленческого проектирования в нашей экономике ведущую роль играют холдинги. Особенно это касается важных отраслей (транспортная, энергетическая, агропромышленная, металлургическая и др.). То есть нынешнему этапу развития экономика России характерна активная интеграция и кооперация бизнеса. Образование различных предпринимательских объединений, что присуще организациям, находящимся на последнем этапе стадии роста или на этапе зрелости организации.

Также существенным фактором является такая характеристика развития организаций в нашей стране, что многие крупные предприятия перешли в собственность после разгосударствления предприятий и их объединения путем акционирования. Большею частью такие компании доросли до размеров холдинга либо от созданных в Советском Союзе, либо путем слияний и поглощений. Для сохранения и укрепления положения на рынке любым компаниям необходимо постоянно развиваться. Для каждой отдельной компании имеются пределы роста, обусловленные размерами рынка и географическим положением. Для стабильного роста предприятия пытаются попасть на рынки с новым товаром, в другие географические части страны. Для одной организации это будет сложно, поэтому естественный рост — очень долгий процесс. Именно это является причиной столь частого объединения

компаний в группы. При этом новым организациям нужно некоторое время, чтобы стабилизировать свои финансовые показатели, т.к. у предприятия может оказаться такая динамика финансовых показателей, которая характерна для предприятий при переходе в фазу роста [16, с. 36].

Так как надежность и качество аудита и анализа финансового состояния для энергетической компании основано не только на профессиональном суждении, но и личном опыте аудитора, то при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур применение более совершенных методов аудита с учетом слабых и сильных сторон организации, обусловленных ее стадией развития, позволяют снизить аудиторский риск.

## **Глава 2 Анализ действующей системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ»**

### **2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия**

ООО «ОСТ ЭЛ» является обществом с ограниченной ответственностью, основной целью деятельности которого является выполнение работ и оказания услуг для получения прибыли.

Данное предприятие находится в Армении, г. Ереван и действует на территории данного государства.

Рассмотрим вкратце энергетический рынок Армении.

В Республике Армения рыночные отношения на энергетическом рынке регламентируются законом «Об энергетике». Закон регулирует взаимоотношения государственных органов Республики Армения и хозяйствующих субъектов в области электроэнергетики, включая ценообразование на электрическую энергию, лицензирование в области электроэнергетики и отношения между поставщиком и потребителями энергии.

Субъектами электроэнергетического рынка являются:

– генерирующие предприятия (ЗАО «Армянская АЭС», ЗАО «Разданская ТЭС», ЗАО «Ереванская ТЭС», ЗАО «МЭК», ЗАО «Воротанская система ГЭС», а также малые ГЭС, к которым и относится ООО «ОСТ ЭЛ»);

– ЗАО «Высоковольтная электрическая сеть»;

– ЗАО «Оператор электроэнергетической системы».

– ЗАО «Расчетный центр»;

– ЗАО «Армянские электрические сети».

В настоящее время экономические отношения между субъектами хозяйствования в электроэнергетике Республики строятся по схеме «единственный покупатель–продавец», роль которого выполняет ЗАО «Армянские электрические сети». Действует система прямых договоров купли-продажи между генерирующими компаниями и распределением.

В Республике разделены сферы генерации, передачи и распределения

электроэнергии, действуют Акционерные общества закрытого типа, производители электроэнергии, передающая компания и распределительная компания.

Для предоставления услуг на оптовом Рынке действуют компании Оператор электроэнергетической системы, Расчетный центр, Единый покупатель/продавец. (Единым покупателем и продавцом является ЗАО «Армянские электрические сети»). Электрораспределительная компания ЗАО «Армянские электрические сети», большинство генерирующих компаний частные, в том числе и ООО «ОСТ ЭЛ».

Доля малых гидроэлектростанций Армении в структуре вырабатываемой электроэнергии по итогам 2016 года достигла 13%, что на 4% больше показателя годом ранее, сообщает пресс-служба Министерства энергетических инфраструктур и природных ресурсов. «Изменение доли малых ГЭС в структуре энерговыработки обусловлено увеличением как числа данных станций, так и объемов производства», - отметили в ведомстве.

По данным статистики на 1 января 2017 года в Армении действует 178 малых ГЭС (на 5 больше, чем год назад). Суммарная установленная мощность данных малых ГЭС составила около 328 МВт, выработка – около 957 млн. кВт.ч. Число малых ГЭС в Армении имеет тенденцию к увеличению.

На данный момент в Армении придают большую важность процессу строительства эффективных и с экологической точки зрения безопасных малых ГЭС, считая это направление одним из ведущих в сфере развития возобновляемой энергетики.

В настоящее время продолжается процесс разработки новых технических требований в отношении ГЭС, что позволит улучшить условия их эксплуатации и обеспечить стабильное развитие малой гидроэнергетики.

ГЭС - комплекс сооружений и оборудования, посредством которых энергия потока воды преобразуется в электрическую энергию. ГЭС состоит из последовательной цепи гидротехнических сооружений, обеспечивающих необходимую концентрацию потока воды и создание напора, и энергетического

оборудования, преобразующего энергию движущейся под напором воды в механическую энергию вращения, которая, в свою очередь, преобразуется в электрическую энергию.

Напор ГЭС создается концентрацией падения воды реки на используемом участке плотиной, либо деривацией, либо плотиной и деривацией совместно.

Основное энергетическое оборудование ГЭС размещается в здании ГЭС:

- в машинном зале электростанции – гидроагрегаты, вспомогательное оборудование, устройства автоматического управления и контроля;

- в центральном посту управления – пульт оператора-диспетчера или автооператор гидроэлектростанции;

- повышающая трансформаторная подстанция размещается как внутри здания ГЭС, так и в отдельных зданиях или на открытых площадках;

- распределительные устройства зачастую располагаются на открытой площадке;

- при здании ГЭС или внутри него создаётся монтажная площадка для сборки и ремонта различного оборудования и для вспомогательных операций по обслуживанию ГЭС.

По схеме использования водных ресурсов и концентрации напоров ГЭС обычно подразделяют на русловые, приплотинные, деривационные с напорной и безнапорной деривацией, смешанные, гидроаккумулирующие и приливные. Подробнее остановимся на русловых ГЭС.

В русловых ГЭС напор воды создаётся плотиной, перегораживающей реку и поднимающей уровень воды в верхнем бьефе. При этом неизбежно некоторое затопление долины реки. На равнинных реках наибольшая экономически допустимая площадь затопления ограничивает высоту плотины. Русловые ГЭС строят и на равнинных многоводных реках и на горных реках, в узких сжатых долинах.

В состав сооружений русловой ГЭС, кроме плотины, входят здание ГЭС и водосбросные сооружения. Состав гидротехнических сооружений зависит от высоты напора и установленной мощности. У русловой ГЭС здание с



размещенными в нём гидроагрегатами служит продолжением плотины и вместе с ней создаёт напорный фронт. При этом с одной стороны к зданию ГЭС примыкает верхний бьеф, а с другой - нижний бьеф. Подводящие спиральные камеры гидротурбин своими входными сечениями закладываются под уровнем верхнего бьефа, выходные же сечения отсасывающих труб погружены под уровнем нижнего бьефа.

В соответствии с назначением гидроузла в его состав могут входить судоходные шлюзы или судоподъёмник, рыбопропускные сооружения, водозаборные сооружения для ирригации и водоснабжения. Для русловых ГЭС характерны напоры до 30-40 м. На крупных равнинных реках основное русло перекрывается земляной плотиной, к которой примыкает бетонная водосливная плотина и сооружается здание ГЭС.

Основными видами деятельности ООО «ОСТ ЭЛ» являются:

- предоставление электроэнергии;
- предоставление услуг по передаче электроэнергии;
- предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию паровых котлов, кроме котлов центрального отопления;
- предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию насосов и компрессоров;
- предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию прочего электрооборудования, не включенного в другие группировки;
- монтаж приборов контроля и регулирования технологических процессов;
- производство электромонтажных работ;
- производство изоляционных работ;
- производство санитарно-технических работ;
- прочая оптовая торговля;
- розничная торговля санитарно-техническим оборудованием;
- специализированная розничная торговля прочими

непродовольственными товарами, не включенными в другие группировки;

– ремонт бытовых изделий и предметов личного пользования, не включенных в другие группировки;

– деятельность по обеспечению работоспособности тепловых сетей.

Рассмотрим основные натуральные показатели выработки электроэнергии ООО «ОСТ ЭЛ» за 2013-2015гг. в табл. 2.1.

**Таблица 2.1**

**Выработка электроэнергии ООО «ОСТ ЭЛ» в 2013 – 2015гг.<sup>1</sup>**

Наименование продукта	Отчетный период			Темп прироста 2015-2013	
	2013	2014	2015	+/-	%
Электроэнергия, кВт	2557193	2130291	2863105	305912	12%

По данным таблицы видно, что производительность электроэнергии ООО «ОСТ ЭЛ» с течением времени увеличилась в 2015г. по сравнению с 2013г. на 305912 кВт или на 12%.

Организационная структура ООО «ОСТ ЭЛ» представлена на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Организационная структура ООО «ОСТ ЭЛ»<sup>2</sup>**

<sup>1</sup> Таблица составлена автором по данным, полученным в процессе исследования

<sup>2</sup> Рисунок составлен автором по данным, полученным в процессе исследования

В организации ООО «ОСТ ЭЛ» штатное расписание рассчитано на 8 человек.

Директор, осуществляющий общий контроль за организацией производства, стратегическое развитие предприятия. Главный бухгалтер осуществляет руководство финансовыми потоками на предприятии, ведет всю необходимую документацию во исполнение законодательных норм.

Начальник производства - осуществляет контроль за работой операторов и работника, а также регулирует отношения сотрудники - основные средства, сотрудники-потребители, а также контролирует качество и сроки выполняемых работ. Операторы следят за оборудованием, за четким выполнением «точно и в срок» всех необходимых поставленных задач. Работник выполняет функции подсобного рабочего.

Экономическая эффективность деятельности предприятия выражается показателями рентабельности (доходности), т.е. коэффициенты рентабельности показывают, насколько прибыльна деятельность предприятия (табл. 2.2).

Теперь обсудим полученные данные.

Рентабельность реализованной продукции (Ррп) повысилась к 2015 году до 321,77% со значения в 2013г. 171,02%, что является положительной тенденцией.

**Таблица 2.2**

**Коэффициенты рентабельности предприятия (%)<sup>3</sup>**

Наименование	Расчетная формула	Что характеризует	Расчет
1. Рентабельность реализации продукции	$R_{rp} = (Pr / Crp) * 100$ где: <u>Pr</u> – прибыль от реализации товаров;	Показывает, сколько прибыли от реализации продукции	$R_{rp2015} = 39121 / 12158 * 100 = 321,77\%$ ;
1.1. Рентабельность реализованной продукции (Ррп)	<u>Crp</u> – полная себестоимость реализации продукции	приходится на один рубль полных затрат	$R_{rp2013} = 29438 / 17213 * 100 = 171,02\%$
1.2. Рентабельность изделия (Ризд)	$R_{izd} = (P / Crp) * 100$ где: <u>P</u> – прибыль по калькуляции издержек на изделие или группу изделий;	Показывает прибыль, приходящуюся на 1 рубль затрат на изделие (группу изделий)	$R_{izd2015} = 42763 / 12158 = 351,72\%$ ; $R_{izd2013} = 34672 / 17213 = 201,43\%$ .

<sup>3</sup> Таблица составлена автором по данным, полученным в процессе исследования

## Продолжение таблицы 2.2

<p>2. Рентабельность производства (Рп)</p>	<p><math>R_p = (БП / (ОСср + МПЗср)) * 100</math>,  где: <u>БП</u> – бухгалтерская прибыль (общая прибыль до налогообложения);  <u>ОСср</u> – средняя стоимость основных средств за расчетный период;  <u>МПЗср</u> – средняя стоимость материально-производственных запасов за расчетный период.</p>	<p>Отражает величину прибыли, приходящейся на каждый рубль производственных ресурсов (материальных активов предприятия)</p>	<p><math>R_{п2015} = 35578 / 102070 * 100 = 34,9\%</math>;  <math>R_{п2013} = 27742 / 120083 * 100 = 23,10\%</math></p>
<p>3. Рентабельность активов (имущества)  3.1. Рентабельность совокупных активов (Ра)</p>	<p><math>R_a = (БП / Аср) * 100</math>,  где: <u>Аср</u> – средняя стоимость совокупных активов за расчетный период.</p>	<p>Отражает величину прибыли, приходящуюся на каждый рубль совокупных активов</p>	<p><math>R_{a2015} = 35578 / 177176 * 100 = 20,1\%</math>;  <math>R_{a2013} = 27742 / 175180 * 100 = 15,84\%</math>.</p>
<p>3.2. Рентабельность внеоборотных активов (Рвоа)</p>	<p><math>R_{воа} = (БП / ВОАср) * 100</math>,  Где: <u>ВОАср</u> – среднегодовая стоимость внеоборотных активов.</p>	<p>Отражает величину прибыли, приходящуюся на каждый рубль внеоборотных А.</p>	<p><math>R_{воа2015} = 35578 / 102070 * 100 = 34,86\%</math>;  <math>R_{воа2013} = 27742 / 120083 * 100 = 23,1\%</math>.</p>
<p>3.3. Рентабельность оборотных активов (Роа)</p>	<p><math>R_{оа} = (БП / ОАср) * 100</math>,  Где: <u>ОАср</u> – среднегодовая стоимость оборотных активов</p>	<p>Показывает величину бухгалтерской прибыли, приходящейся на каждый рубль оборотных активов.</p>	<p><math>R_{оа2015} = 35578 / 75106 * 100 = 47,37\%</math>;  <math>R_{оа2013} = 27742 / 55097 * 100 = 50,35\%</math>.</p>
<p>4. Рентабельность собственного капитала (Рск)</p>	<p><math>R_{ск} = (ЧП / СКср) * 100</math>,  Где: <u>ЧП</u> – чистая прибыль; <u>СКср</u> – среднегодовая стоимость собственного капитала.</p>	<p>Показывает величину чистой прибыли, приходящейся на рубль собственного капитала.</p>	<p><math>R_{ск2015} = 35578 / 27649 * 100 = 128,68\%</math>;  <math>R_{ск2013} = 27742 / 22270 * 100 = 124,57\%</math>.</p>
<p>5. Рентабельность продаж (Рпродаж)</p>	<p><math>R_{продаж} = (БП / ОП) * 100</math>,  Где: <u>ОП</u> – объем продаж.</p>	<p>Характеризует, сколько бухгалтерской прибыли приходится на рубль объема продаж.</p>	<p><math>R_{продаж2015} = 35578 / 54921 * 100 = 64,78\%</math>;  <math>R_{продаж2013} = 27742 / 51885 * 100 = 53,47\%</math>.</p>

Рентабельность изделия, производимых работ также увеличилось:  
Ризд2015 = 351,72%; Ризд2013 = 201,43%.

Остальные показатели рентабельности также имеют тенденцию к увеличению.

Рентабельность производства увеличилась:  $R_{п2015} = 34,9\%$ ;  $R_{п2013} = 23,10\%$ . Это говорит о том, что затраты на производство работ снижаются.

Рентабельность активов также увеличилась: до  $20,1\%$  (в 2015г.) со значения в  $15,84\%$  (в 2013г.), т.е. прибыль, приходящаяся на каждый рубль активов постепенно увеличилась.

Рентабельность внеоборотных активов увеличилась в 2015г. до  $34,86\%$ . В 2013г. данное значение составило  $23,1\%$ . Таким образом, прибыль, получаемая от использования внеоборотных активов, увеличилась, что является положительным моментом.

Рентабельность оборотных активов снизилась:  $R_{оа2015} = 47,37\%$ ;  $R_{оа2013} = 50,35\%$ . Как видно, рентабельность оборотных активов немного упала.

Рентабельность собственного капитала увеличилась с  $124,57\%$  до  $128,68\%$ .

Рентабельность продаж в 2015г. увеличилась до значения в  $64,78\%$  со значения  $53,47\%$  в 2013г.

Итак, проанализировав полученные показатели рентабельности, видим увеличение рентабельности практически по всем показателям. Это обусловлено эффективной организацией предприятия и умелым управлением активов и пассивов, что обуславливает увеличение показателей рентабельности.

Ключевым показателем, характеризующим эффективность финансово-хозяйственной деятельности предприятия, является финансовый результат.

Последний может быть: положительным (прибыль), нулевым или отрицательным (убыток).

Для проверки финансового результата используем различные методы: горизонтальный, вертикальный и трендовый.

Для упрощения анализа финансовых результатов ООО «ОСТ ЭЛ» построим аналитическую табл. 2.3.

Таблица 2.3

**Анализ структуры и динамики финансовых результатов ООО «ОСТ  
ЭЛ» за 2013-2015 гг.<sup>4</sup>**

Показатель	2013		2014		2015		Отклонения 2015 от 2013г. (+, -)		
	Абсолютное значение, тыс. руб.	Удельный вес в выручке, %	Абсолютное значение, тыс. руб.	Удельный вес в выручке, %	Абсолютное значение, тыс. руб.	Удельный вес в выручке, %	По абсолютным значениям, тыс. руб.	По удельному весу в выручке, %	Темпы роста, %
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг	51885	100%	44863	100%	54921	100	3036	0	106
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	17213	33%	14198	32%	12158	22	-5055	-11	71
Валовая прибыль	34672	67%	30665	68%	42763	78	8091	11	123
Управленческие расходы	5234	10%	3597	8%	3642	7	-1592	-3	70
Прибыль (убыток) от продаж	29438	57%	27068	60%	39121	71	9683	14%	133
Прочие доходы	0,00464	0%	0	0%	0	0	-0,0046	0	0%
Прочие расходы	1696	3%	287	1%	3543	6	1847	3	209
Прибыль (убыток) до налогообложения	27742	53%	26781	60%	35578	65	7836	11	128
Налог на прибыль	0	0%	0	0%	0	0	0	0	0

<sup>4</sup> Таблица составлена автором по данным полученным в процессе исследования

**Продолжение таблицы 2.3**

Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	27742	53%	26781	60%	35578	65	7836	11	128
Результат от переоценки и внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	27742	53%	26781	60%	35578	65	7836	11	128
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	-5521	11%	-5113	11%	-7541	14	2020	3	137
Совокупный финансовый результат периода	22221	43%	21668	48%	28037	51	5816	8	126

За 2015г. основные показатели, характеризующие финансовые результаты деятельности ООО «ОСТ ЭЛ», изменились по сравнению с 2013г. следующим образом. Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг возросла в абсолютном выражении на 3036 тыс. руб. (темп роста – 106%).

Себестоимость проданных товаров, работ, услуг уменьшилась соответственно на 5055 тыс. руб. (темп роста – 71%), удельный вес себестоимости в выручке предприятия уменьшился на 11%.

Исходя из вышеприведенных данных, могут быть сделаны следующие

предварительные выводы: общая себестоимость реализованных предприятием товаров, продукции, работ и услуг прирастает меньшими темпами, нежели чем идет прирост выручки (71% <106%), что говорит о достаточно хороших результатах деятельности организации. Валовая прибыль равна разнице между суммами, указанными по строке 2110 и по строке 2120 формы № 2, т.е. между выручкой и себестоимостью.

Валовая прибыль предприятия в абсолютном значении увеличилась на 8091 тыс. руб. (темп роста – 123%), также наблюдается увеличение ее удельного веса в выручке (на 11%).

Управленческие расходы ООО «ОСТ ЭЛ» за 2015г. снизились по сравнению с 2013г. на 1592 тыс. руб. (темп роста – 70%); их удельный вес в сумме выручки предприятия снизился на 3%.

По строке 2200 «Прибыль (убыток) от продаж» указывается финансовый результат от продажи продукции (товаров, работ, услуг), который определяется так: Строка 2200 = Строка 2110 - Строка 2120 - Строка 2210 - Строка 2220.

В 2015г. сумма прибыли предприятия по сравнению с 2013 годом возросла по абсолютному значению на 9683 тыс. руб. (темп роста 133%), удельный вес данного показателя в выручке также возрос на 14%.

Всего «Прочие доходы» ООО «ОСТ ЭЛ» за 2015г. уменьшились по сравнению с 2013 годом на 0,0046 тыс. руб. (удельный вес в выручке уменьшился на 0%; темп роста показателя – 0%). Данный показатель является абсолютно не существенным.

Всего «Прочие расходы» ООО «ОСТ ЭЛ» за 2015г. увеличились по сравнению с 2013 годом на 1847 тыс. руб. (удельный вес в выручке возрос на 3%; темп роста показателя – 209%).

По строке 2300 формы № 2 «Прибыль (убыток) до налогообложения» показывается бухгалтерская прибыль (убыток) до налогообложения, данный показатель определяется следующим образом:  $2300=2200+2310+2320-2330+2340-2350$

В отчетном периоде (2015г.) предприятием получена прибыль в размере



35578 тыс. руб., что на 7836 тыс. руб. (удельный вес в выручке возрос на 11%, темп роста показателя -128%) больше, чем за 2013г.

По строке 2410 Отчета о прибылях и убытках «Текущий налог на прибыль» нужно показать сумму текущего налога на прибыль, то есть сумму налога на прибыль за отчетный год, которую нужно уплатить. ООО «ОСТ ЭЛ» основным видом деятельности является выработка электроэнергии, что дает право не платить налог на прибыль.

По строке «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» показывается чистая прибыль (убыток) отчетного года. Эту строку можно заполнить на основании данных Отчета о прибылях и убытках: Строка 2400 = Строка 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» + Строка 2450 «Отложенные налоговые активы» - Строка 2430 «Отложенные налоговые обязательства» - Строка 2410 «Текущий налог на прибыль».

Поскольку, как уже было отмечено выше, отложенные налоговые активы и обязательства ООО «ОСТ ЭЛ» в отчетности не показываются, а налог на прибыль равен 0, то чистая прибыль (убыток) отчетного периода равна Строке 2300 «Прибыль до налогообложения».

В отчетном периоде (2015г.) предприятием получена чистая прибыль в размере 35578 тыс. руб., что на 7836 тыс. руб. (удельный вес в выручке возрос на 11%, темп роста показателя -128%) больше, чем за 2013г.

По строке 2510 «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» равен чистой прибыли.

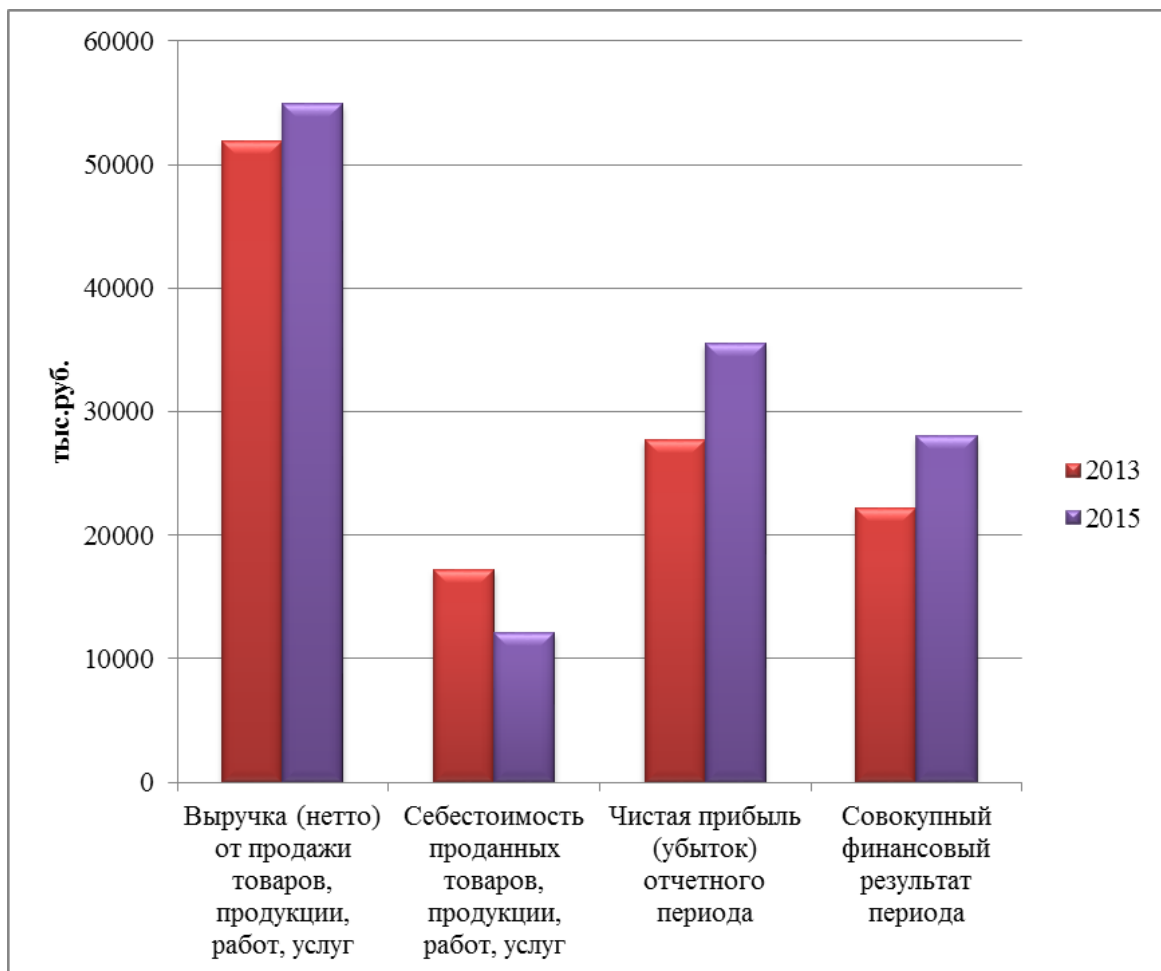
По строке 2520 «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» увеличился на 2020 тыс.руб. . (удельный вес в выручке увеличился на 3%; темп роста показателя – 137%).

По строке 2500 «Совокупный финансовый результат периода» внесен показатель, расчет которого осуществляется по формуле  $2500=2510+2520$ . Совокупный финансовый результат в 2015г равен 28037 тыс. руб. (удельный вес в выручке увеличился на 8%; темп роста показателя – 126%).

Динамика основных показателей финансовых результатов ООО «ОСТ

ЭЛ» представлена на рис. 2.2.

Как наглядно видно из данной диаграммы, все показатели, характеризующие финансовые результаты деятельности ООО ОСТ ЭЛ» в 2015 году выше полученных в 2013 году, что положительно характеризует деятельность предприятия в анализируемом периоде.



**Рис. 2.2. Динамика финансовых результатов ООО «ОСТ ЭЛ»<sup>5</sup>**

Также наглядно отобразим структуру доходов ООО «ОСТ ЭЛ» за 2015 год на рис. 2.3.

Таким образом видно, что основные и единственные доходы ООО «ОСТ ЭЛ» в 2015г. составляла выручка от основного вида деятельности.

Рассмотрим структуру расходов ООО «ОСТ ЭЛ» в 2015г. и отобразим ее на рис 2.4.

<sup>5</sup> Рисунок составлен автором по данным, полученным в процессе исследования



**Рис. 2.3. Структура доходов ООО «ОСТ ЭЛ» в 2015г., %<sup>6</sup>**



**Рис. 2.4. Структура расходов ООО «ОСТ ЭЛ» в 2015г., %<sup>7</sup>**

Основную долю от общих расходов конечно же составляет себестоимость производимых работ и услуг ООО «ОСТ ЭЛ» 45% в 2015г. Управленческие расходы в общей сумме расходов составляют 14% в 2015г. Прочие расходы в 2015г. составили 13%. Также расходы, не включаемые в результат чистой

<sup>6</sup> Рисунок составлен автором по данным, полученным в процессе исследования

<sup>7</sup> То же

прибыли, но влияющие на общий финансовый результат предприятия по итогам года 2015, достаточно велики и составляют 28% от общей суммы расходов ООО «ОСТ ЭЛ».

## **2.2 Оценка механизма учета финансовых результатов на предприятии**

На предприятии ведение синтетического и аналитического учета организовано на основе первичных и сводных документов. Ответственность за ведение бухгалтерского учета возложена на главного бухгалтера предприятия. Учетные функции главного бухгалтера определены его должностной инструкцией, в которой указаны обязанности, права, ответственность, квалификационные требования и другие положения по его работе.

Основные положения Учетной политики для бухгалтерского учета представлены ниже.

Учет производственных запасов в ООО «ОСТ ЭЛ» производится с помощью программного продукта 1С: Торговля, Склад, бухгалтерский и налоговый учет ведется с помощью программы 1С: Бухгалтерия.

Основные положения Учетной политики по бухгалтерскому учету:

1. Амортизация Основных средств: Линейный способ. Основные средства стоимостью до 40000 рублей списываются на затраты при передаче ОС в эксплуатацию.
2. Оценка производственных запасов: по фактической себестоимости на счете 10, без учета счетов 15 и 16.
3. Оценка готовой продукции: по фактической себестоимости.
4. Оценка незавершенного производства: по фактически произведенным затратам.
5. Расходы будущих периодов списываются на себестоимость равномерно в течение периода, к которому они относятся.
6. К прямым расходам организации относить:

- материальные затраты;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе выполнения работ, оказания услуг, суммы ЕСН, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда, а также расходы на обязательное пенсионное страхование этого персонала;
- услуги сторонних организаций производственного характера, в том числе транспортные расходы;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

7. Накладные (косвенные) расходы собираются на 25 счете и распределяются пропорционально сумме прямых затрат в конце месяца по объектам.

8. Косвенные расходы, собранные на счете 25 ежемесячно включаются в себестоимость работ и услуг и списываются в дебет счета 20.

9. Косвенные расходы, собранные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» списываются в дебет счета 90 ежемесячно. Применяется метод «Директ-костинг».

Основные положения Учетной политики по налоговому учету показаны ниже.

Учет выручки от выполнения работ и сдачи объектов:

1. Оценка выручки от реализации и обязательств по сделке производится по договорной цене в рублях.

2. Выручка по долгосрочным строительным договорам может учитываться по этапам работ. Если этапы не указаны в договорах, то объем выручки определяется за полностью готовый объект.

3. Выручка от реализации определяется стоимостью фактически выполненных работ, оформленных необходимыми документами (АКТ КС-2, КС-3), установленных законодательством

Налог на добавленную стоимость. В соответствии с положениями гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» части второй Налогового кодекса РФ в

целях соблюдения организацией в течение 2015 г. единого порядка исчисления и уплаты НДС:

1. Налоговая база определяется по мере отгрузки товаров (работ, услуг) или по мере погашения обязательств иным способом в соответствии с положениями Налогового Кодекса РФ.

2. Предоставить право подписи счетов-фактур следующим лицам: директору и главному бухгалтеру.

Налог на прибыль организаций. В соответствии с положениями гл. 25 «Налог на прибыль организаций» части второй НК РФ в целях соблюдения организацией в течение 2015 г. единого порядка ведения налогового учета приказываю:

1. Налоговый учет вести силами бухгалтерии ООО «ОСТ ЭЛ».

2. Использовать систему регистров налогового учета и порядок их заполнения, предусмотренные в специализированной программе «1С:Бухгалтерия 7.7».

3. Учет доходов и расходов вести по методу начисления.

3.1. Прямыми расходами для целей налогового учета общества считать:

– материальные затраты;

– расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе выполнения работ, оказания услуг, суммы ЕСН, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда, а также расходы на обязательное пенсионное страхование этого персонала;

– суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

3.2. Оценку незавершенного производства производить по фактической производственной себестоимости.

Учет амортизируемого имущества вести в следующем порядке:

1. Амортизацию по всем объектам амортизируемого имущества (основным средствам и нематериальным активам) начислять линейным методом.

2. Расходы на ремонт основных средств признавать для целей налогообложения в составе прочих расходов в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены, в сумме фактических затрат.

3. Оценку сырья и материалов, используемых в производстве, производить по методу средней себестоимости.

4. Резерв предстоящих расходов на оплату отпусков не создавать.

5. Резерв предстоящих расходов на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год не создавать.

6. При реализации материалов и покупных товаров их стоимость оценивать по средней себестоимости.

7. Уплату ежемесячных авансовых платежей по налогу на прибыль производить исходя из фактически полученной прибыли и ставки налога.

Налог на имущество предприятий:

1. Установить, что при исчислении налога на имущество налоговая база определяется исходя из остаточной стоимости движимого и недвижимого имущества (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств и отражаемого в активе баланса по следующим счетам бухгалтерского учета согласно рабочему плану счетов организации на текущий год:

– счет 01 «Основные средства» за минусом счета 02 «Амортизация основных средств»;

– счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» за минусом счета 02 «Амортизация основных средств»;

– счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» в части объектов недвижимого имущества, введенным в эксплуатацию и по которым поданы документы на государственную регистрацию прав, за минусом счета 02 «Амортизация основных средств».

Одним из основных документов, которым руководствуется бухгалтер в

своей работе, является «Учетная политика предприятия». Учетная политика ООО «ОСТ ЭЛ» окончательно формируется директором предприятия и оформляется приказом. Данный документ содержит в себе варианты учета и оценки объектов учета, по которым разрешена вариантность, а также формы, техники ведения и организации бухгалтерского учета, которые наиболее эффективны и выгодны в деятельности данного предприятия. Учетная политика предприятия на 2015 год регламентируется Приказом по учетной политике №71-п от 29 декабря 2014 г., принятого на основании Постановлений Министерства финансов Республики Армения. Рабочий план счетов предприятия составлен на основании Плана счетов и Инструкции по его применению. В архиве все документы хранятся не менее 5 лет. Расчетные документы по заработной плате хранятся в течение срока существования организации

### **2.3 Анализ системы аудита финансовых результатов организации**

В 2015 году ООО «ОСТ ЭЛ» осуществляла ведение бухгалтерского учета в соответствии с Учетной политикой, которая разработана на основании Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации».

Учетной политикой предприятия предусмотрены следующие способы ведения бухгалтерского учета, которые могут существенно повлиять на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности:

Учетная политика ООО «ОСТ ЭЛ» актуализирована в 2015г. Бухгалтерский учет компьютеризирован, ведется в журнально-ордерной форме. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения в соответствии с Законом о бухгалтерском учете. Положением о бухгалтерском учете и отчетности. Планом счетов бухгалтерского учета и Положением об Учетной политике. Задачи



бухгалтерского учета - формирование информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности организации; обеспечение контроля наличия, движения, использования ресурсов организации; своевременное предупреждение негативных явлений в деятельности организации.

Бухгалтерская отчетность ООО «ОСТ ЭЛ» сформирована в соответствии с нормативной документацией, утвержденной соответствующими органами Республики Армения:

1. Калькуляционным периодом и периодом определения финансовых результатов является месяц.
2. Резерв предстоящих расходов и платежей не создается.
3. Начисление резерва по сомнительным долгам производится на основании инвентаризации дебиторской задолженности по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния должника.
4. Займы и кредиты оцениваются без учета процентов.
5. Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал отсутствует.

При осуществлении аудита основных средств балансовая стоимость основных средств предприятия на 31.12.2015г. составила 102 070 тыс.руб., сумма накопленного износа – 18013 тыс.руб. (табл. 2.4).

Из проведенного анализа, можно сделать вывод, что структура основных средств с 2013г. по 2015г. не менялась.

Ввод нового оборудования и вывод старого - отсутствовал. Амортизация начислялась в соответствии с нормативной документацией по прямому методу начислений.

Не относятся к основным средствам предметы, стоимость которых на дату приобретения менее 100 МРОТ.

Аналитический учет основных средств ведется по отдельным объектам, каждому из которых присваивается инвентарный номер на весь период его эксплуатации.

Пообъектный учет ведется на компьютере.

Анализ основных средств ООО «ОСТ ЭЛ»<sup>8</sup>

Наименование показателя	2013		2014		2015		Изменение 2013-2015		
	абс. Знач.	Уд. Вес, %	абс. Знач.	Уд. Вес, %	абс. Знач.	Уд. Вес, %	Абс. Знач.	Изменение в структуре	Прирост, %
Основные средства	120083	100	111077	100	102070	100	-18013	0,00	85
Здания	74107,5	61,71	68549,58	62	62977,19	62	-11130,3	-0,01	85
машины и механизмы	45875,5	38,2	42434,92	38	38888,67	38	-6986,83	-0,10	85
Производственный инвентарь	100	0	92,50019	0	204,14	0	104,14	0,12	204
Итого	240166	-	222154,0002	-	204140	-	-	-	-

При проверке ведения аналитического учета никаких нарушений не выявлено. Каждому объекту основных средств правильно присваивается шифр амортизационных отчислений, и имеются в наличии справочные данные.

Согласно утвержденному приказу на предприятии, ООО «ОСТ ЭЛ» один раз в год проводит инвентаризацию основных средств.

Учет движения основных средств и их износа ведется на предприятии.

Ремонт основных средств производится за счет текущих затрат. Расходы на все виды ремонта основных производственных фондов включаются в состав затрат на производство и реализацию продукции.

По данным бухгалтерского баланса дебиторская задолженность предприятия на 31.12.2015г. составила 103тыс.руб., в том числе дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 мес. 103тыс.руб. На 31.12.2013г. дебиторская задолженность предприятия составила 29510тыс.руб., в том числе платежи по которой ожидаются в течение 12 мес. 29510 тыс.руб. За анализируемый период дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев не было. Расшифровка

<sup>8</sup> Таблица составлена автором по данным, полученным в процессе исследования

крупнейших дебиторов за 2015г. показана в табл. 2.5.

Кредиторская задолженность ООО «ОСТ ЭЛ» за 2015г. сложилась в размере 11407 тыс.руб. перед поставщиками.

**Таблица 2.5**

**Расшифровка крупных дебиторов ООО «ОСТ ЭЛ» за 2015г.<sup>9</sup>**

Наименование организации	Сумма
УМПКХ	52 тыс.руб.
«Городские сети Армении»	51 тыс.руб.
Итого дебиторская задолженность	103 тыс.руб.

Список предприятий поставщиков и подрядчиков приведем ниже в табл. 2.6.

**Таблица 2.6**

**Список поставщиков и подрядчиков (кредиторская задолженность)  
ООО «ОСТ ЭЛ»<sup>10</sup>**

Наименование организации	Сумма, тыс. руб.
Поставщики газа	8459
Поставщики мазута	561
По оплате труда	125
Прочим поставщикам	2262
Итого	11407

Увеличение кредиторской задолженности происходило из-за нехватки собственных средств предприятия.

Величина собственного капитала в течение анализируемых периодов не изменялась.

Резервы предстоящих расходов не создавались и не использовались ООО

<sup>9</sup> Таблица составлена автором по данным полученным в процессе исследования

<sup>10</sup> То же

«ОСТ ЭЛ» в анализируемом периоде. Остатков по резервам предстоящих расходов нет.

Существенных ошибок в бухгалтерском учете или нарушения законодательства при осуществлении деятельности ООО «ОСТ ЭЛ», которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период не обнаружено.

Решений о реорганизации, реконструкции организации не принималось.

Крупных сделок, связанных с выбытием и приобретением основных средств и финансовых вложений не проводилось.

Пожаров, аварий, стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуаций, в результате которых уничтожена была бы значительная часть активов организации, не происходило.

Деятельность организации не прекращалась, действий органов государственной власти в отношении ООО «ОСТ ЭЛ» не производилось.

### **Глава 3 Разработка мероприятий по совершенствованию системы бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ»**

Основная задача бухучета на предприятии в современных условиях — это формирование полной и достоверной отчетности о хозяйственных процессах и итогах деятельности фирмы. Такая информация нужна не только управляющему персоналу для оперативного руководства и видения истинной ситуации, но и инвесторам, кредиторам, а также финансовым и банковским органам.

Учитывая, что прибыль является не только целью любого коммерческого предприятия, но и наиболее наглядным показателем эффективности деятельности компании, особое значение имеет возможность максимально досконально рассмотреть учет и аудит показателей прибыли.

Одна из задач данной работы состоит в определении таких путей улучшения учета и распределения прибыли, как правильное отражение в бухучете и разложение по счетам бухгалтерского учета всех показателей деятельности, внедрение систем учет, которые могут предоставить обширные возможности для более полного анализа прибыли и, как следствие, более обоснованного на верных данных принятия решений, которые позволят точнее осуществлять контроль за финансовыми работами предприятия.

Для решения указанной выше задачи было проведено исследование финансового состояния бухгалтерского учета и финансовых результатов энергетической компании ООО «ОСТ ЭЛ».

В теории основные вопросы организации методик бухучета в плане финансовых результатов, о которых было сказано в первой главе, представляются как база для поиска более подходящей учетной системы, чтобы можно было сформировать полны и эффективный учет финансовых результатов в работе организации, если учитывать особенности отрасли, где работает хозяйствующий субъект, и специфику организации его работы.

После проведенного анализа организации бухучета в организации можно выделить предпосылки для получения более достоверных итоговых показателей с целью формирования финансовых результатов деятельности.

В результате анализа имеющейся практики учета промежуточных показателей для формирования финансовых результатов в ООО «ОСТ ЭЛ» были выявлены следующие проблемы: несмотря на то, что учет работает на весьма высоком уровне, практически не развит учет и контроль распределения финансовых ресурсов в соответствии с нормативной базой, выявлено недоиспользование рациональных возможностей учета показателей, которые регламентированы в действующем законодательстве, крайне низкая автоматизация отдельных элементов учета и всего его комплекса в целом. Для устранения выявленных недостатков и необходимо проработать и провести мероприятия совершенствования учетной системы.

При рассмотрении организации учета финансовых показателей мы видели, что заполнение первичной документации бухучета производится на весьма высоком уровне и согласуется с действующими нормами. Но следует учесть, что на рассматриваемом предприятии всю отчетность ведет один человек, поэтому нельзя исключить человеческий фактор и риск совершения ошибок. Представляется важным автоматизировать учет и анализ дополнительных показателей. При этом нужно внедрять новое программное обеспечение, которое в первую очередь позволило бы проводить регулярные проверки формирования прибыли и ее распределения. Для решения основных проблем системы внутрифирменного контроля нужно сам контроль технически организовать и обеспечить доступ к информации контролирующих органов (директора).

Применяемый способ расчета финансовых результатов по методикам учета доходов по имеющимся отчетным документам является характерным для стран с рыночной экономикой. Такой порядок расчетов финансовых результатов соответствует также и требованиям международных стандартов по бухучету. Тот факт, что на многих отечественных предприятиях неохотно

пользуются правовым методом, скорее говорит, с одной стороны, о стереотипах в применяемой методологии учета, а с другой стороны — о сложностях применять эту систему из-за массовых задержек оплаты покупателями и предоставления расчетных документов поставщиками.

Согласно указанному способу расчетов продажная стоимость материальных ценностей, которые числятся как оборотные средства и не подвергались дополнительной обработке в самой организации, равно как и других ценностей и услуг, которые входят в финансовые результаты как «прочая реализация», должна учитываться в выручке от реализации.

Инструкция плана счетов бухучета в части учета общехозяйственных расходов говорит так: «В зависимости от принятой предприятием организации учета затрат на производство указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи». Это значительно упрощает возможность применить международные принципы учета затрат. Но мало, какие предприятия этим пользуются. Здесь сказывается и приверженность старым привычкам, и то, что сама Инструкция изложенный выше метод рассматривает в качестве вторичного. Об этом свидетельствует фраза «могут списываться». А в целом предписано затраты, которые уже учтены на счете «общехозяйственные расходы», далее списать в дебет счета «Основное производство», а при наличии счета — «Вспомогательные производства», если сами вспомогательные производства выполняли работы и услуги на сторону) и «Обслуживающие производства и хозяйства», т.е. делать калькуляцию полной себестоимости продукции.

Выручка и прочие поступления, которые связаны с реализацией выбывших основных средств и другими операциями по выбытию основных средств, нематериальных активов, продажной стоимости валютных ценностей, ценных бумаг и других финансовых вложений не должны совмещаться с выручкой от реализации, связанной с коммерческими результатами. Итоги этих операций рассматриваются в качестве доходов и расходов (убытков) по прочим операциям.

Представляется нужным приблизить в учетной практике предприятия счет распределения чистой прибыли и нераспределенной прибыли к используемой международной практике. То, что в балансе отчетного года отражается нераспределенная прибыль по итогам года не несет особой важной информативности, т.к. в принципе интерес представляет вся сумма нераспределенной прибыли нарастанным итогом. Именно она служит как источник приращения собственного имущества (чистых активов). При этом данные о нераспределенной прибыли за отчетный год содержатся в отчете об использовании чистой прибыли. Сам счет «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» хотелось бы структурно улучшить. Тогда без учета предусмотренных планом счетов он содержал бы два таких субсчета, как «Нераспределенная прибыль», «Непокрытый убыток».

Напрашивается создание новой методики для учета изменений в размере чистой прибыли и ее текущего распределения в отчетном периоде. Тогда чистая прибыль в конце отчетного года заключительной проводкой переносится в кредит счета «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Полученный убыток в тот же срок нужно отразить в дебете счета «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При учете прибылей и убытков пользуются отдельными субсчетами. В течение всего периода отчетного года по дебету субсчета «Нераспределенная прибыль» отражаются отчисления в резервный фонд и другие фонды специального назначения, а также целевое распределение прибыли по различным потребностям предприятия. Эти отчисления, не увеличивают имущество предприятия. Сальдо по счету «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» приводят развернуто, причем сразу по дебету и кредиту счета, т.к. наличие нераспределенной прибыли не отрицает и непокрытых убытков.

Так же развернуто эти показатели отражают в отчетном бухгалтерском балансе и финансовой отчетности. Отчетность составляют нарастающим итогом с начала отчетного года. Переход на изложенную методику учета прибыли, ее расхода и распределения сводит к минимуму использование счета



«Использование прибыли», а также реформации баланса. Она сводится к единственной заключительной записи, которая закрывает счет «Прибыли и убытки» на дату составления годового отчета. Естественно, что в годовом отчете нужно отразить все решения о распределении прибыли, принятые до представления годового отчета.

На предприятии необходимо организовать службу внутреннего аудита с подчинением ее генеральному директору, которая базируется на самоконтроле, взаимном контроле работников, автоматизации сбора, обработки и контроля информации.

Для решения основных задач системы внутреннего контроля необходимо организованное обеспечение контрольной деятельности. Организационное обеспечение контроля связано с упорядочением взаимоотношений между работниками по поводу контроля, упорядочением организации производства для обеспечения реализации эффективных форм и методов контроля.

Для технического обеспечения контроля необходимо наличие соответствующих технических средств, с помощью которых производится измерение, подсчет, взвешивание, обмер и т.д.

Для технологического обеспечения контроля необходима установка порядков и правил, а также определения последовательных контрольных работ. С этой целью разработаны определенные управленческие технологические процедуры.

Экономическое обеспечение контроля связано с созданием экономической заинтересованности в осуществлении контроля. Юридическое обеспечение контроля связано с выбором форм, методов и процедур контроля, обеспечивающих полноценную доказательность результатов контроля, а также недвусмысленность при определении вины сотрудников в негативных отклонениях, с конкретизацией прав и обязанностей сотрудников в каждой области контроля.

Информационное обеспечение контроля связано с обеспечением работников необходимой информацией для реализации задач внутреннего

контроля.

С целью налаживания и проведения контроля внутри фирмы должны быть разработаны определенные процедуры, по которым будет определяться порядок действий при выполнении работы первичного контроля. Эти процедуры закрепят порядок ведения контроля: круг сотрудников, которые будут участвовать в определении показателя или его характеристик, заложат основу взаимоотношений работников по использованию информации, их права, обязанности, ответственность каждого, а также определят связь результата проведенного контроля с деятельностью сотрудников.

Также нужно отработать конкретные управленческие процедуры для каждого вида деятельности с использованием разделения труда. При этом этапы жизненного цикла внутрифирменной информации будут разделены на некоторые учетно-контрольные операции, каждая из которых будет являться составным элементом в процессе обеспечения достоверности информации.

В отсутствие рациональных операций для эффективного управления получаются нерациональные взаимодействия элементов аппарата управления, происходит нарушение документооборота, неверная самостоятельность сотрудников в учете информации, затрудняется процесс улучшения действующих порядков в формировании и обобщении информации.

При наличии необходимых процедур можно избежать ошибок по интеграции отдельных частей в целую систему информации, т.е. для оптимизации системы информации нужны иные подходы, чем при оптимизации ее отдельных частей. Эти процедуры являются залогом для оптимизации информационных подсистем и целой информационной системы, для успешного воплощения новых разработок и идей. Формы, технические средства, технологии, организация контроля субъекта и объект контроля — только элементы и подсистемы целой контролирующей системы. Взаимосвязь всех элементов друг с другом и с внешней средой и образуют целостную систему контроля в организации.

Свойства системы внутреннего контроля как и любая целостная система

имеет отличия от свойств отдельных ее элементов. Для целой системы контроля характерно следующее:

- организованность – способность оперативно реагировать на управление и возмущение воздействия;

- избирательность – способность обеспечивать выбор объекта и информации для наблюдения и работы;

- гибкость и быстроедействие – способность быстро и легко приспосабливаться к устойчивым изменениям в ходе производственного процесса;

- рациональность - способность находить оптимальные решения по организации и осуществлению контроля; способность преодолевать недостатки отдельных элементов системы контроля.

Вместе с предложенной системой аудита внутри предприятия также предложено усовершенствование системы учета формирования и распределения прибыли.

Организация имеет право часть прибыли до налогообложения использовать на формирование резервов, например, резервы по сомнительным долгам; резервы под обесценение вложений в ценные бумаги. В свою очередь резерв по сомнительным долгам можно создавать на основе результатов проведенной ревизии дебиторской задолженности. При этом под таким долгом можно признать дебиторскую задолженность, которая не была погашена в срок и не обеспечена необходимыми гарантиями. По истечении срока исковой давности такая дебиторская задолженность, равно как и другие аналогичные долги, которые объективно не могут быть взысканы, списываются по указанию руководителя предприятия именно за счет средств этого резерва по сомнительным долгам.

Отметим, что резерв по сомнительным долгам, который не был израсходован по назначению до конца отчетного года, учитывается в прибыли этого же года.

На сумму создаваемых резервов сомнительных долгов дебетуют счет 99

«Прибыли и убытки» и кредитуют счет 82 «Оценочные резервы», субсчет 1 «Резервы по сомнительным долгам». Списание не востребовавшей дебиторской задолженности отражают по дебету счета 82, субсчет 1 дебиторской задолженности отражают по дебету счета 82, субсчет 1 «Резервы по сомнительным долгам», и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», Присоединение неизрасходованных сумм резервов сомнительных долгов к прибыли года, следующего за годом их создания, отражают по дебету счета 82, субсчет 1 «Резервы по сомнительным долгам», и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки».

Аналитический учет по счету 82 «Резервы по сомнительным долгам» ведут по каждому сомнительному долгу, по которому создан резерв.

Чтобы способствовать равномерному включению некоторых видов расходов и издержки производства и получения более верного расчета себестоимости продукции в организации, необходимо создать специальные резервные фонды, которые не будут использоваться в текущий момент, а будут использованы для предстоящих расходов, например, на оплату очередного отпуска для сотрудников, оплату будущих затрат на ремонт основных средств, на оплату вознаграждений (за выслугу лет, по итогам работы за год) и т.п., что предусмотрено в Положении о бухучете и особенностями затрат в данной отрасли, которые входят в себестоимость продукции (работу, услуг).

Учет таких резервных фондов происходит с использованием пассивного счета 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей». Здесь начисление средств в фонд происходит по кредиту, а расход средств — по дебету счета 96. Достоверность формирования и использования сумм по тем или иным резервам нужно периодически проверять по данным сметы, расчетов и т.п., а при возникновении надобности их корректируют. Собственно аналитический учет средств этих резервов ведется по видам резервов.

Произведем экономический расчет внедрения предложенных мероприятий.

1. Нужно обучить пользоваться программой трех сотрудников —

директора, начальника производства и главного бухгалтера. Это обучение включает в себя приобретение навыков использования нового программного продукта, чтобы получать оперативные аналитические данные. По стоимости такое обучение составляет 20 000 руб. за одного работника. Соответственно за всех троих получаем расход:

$$P_{\text{обуч}} = 3 * 20\,000 = 60\,000 \text{ руб.}$$

При этом обучение можно производить без отрыва от производства.

2. Нужно установить программное обеспечение, которое позволит оперативно получать аналитические данные и которое интегрировано в пакет 1С Бухгалтерия. Стоимость этого программного обеспечения составляет 70 000 руб. Продавец предоставляет скидку на установку данного пакета программ, тогда с учетом скидки стоимость будет 30 000 руб. Скидку предоставляют по причине дальнейшего обучения работников пользования этим пакетом программ:

$$P_{\text{устан}} = 30\,000 \text{ руб.}$$

3. Повысить мотивацию у главного бухгалтера и начальника производства чаще пользоваться данной программой, а также обязать их предоставлять ежемесячный отчет, который формируется представленной программой. При успешном выполнении исполнителя предлагается поощрять дополнительной премией в эквиваленте 10 000 руб.

Сведем необходимые затраты в общую табл. 3.1.

**Таблица 3.1**

**Затраты на реализацию мероприятий<sup>11</sup>**

Расходы	Ко-во	Цена, руб.	Сумма, руб.
ПО (покупка и установка)	1	100000	100000
Обучение сотрудников	3	20000	60000
Премия для сотрудников	24	10000	240000
Итого на реализацию данного проекта в течение года потребуется			400000

<sup>11</sup> Таблица составлена автором по данным полученным в процессе исследования

Рассмотрим положительные стороны от внедрения данного программного обеспечения и отразим в табл. 3.2.

**Таблица 3.2**

**Положительные стороны от внедрения мероприятий<sup>12</sup>**

Преимущества использования данного продукта	Кол-во	Цена, руб.	Сумма, руб.
1. Избежание штрафов и пеней при допущении ошибки в отчетности	1	20000	20000
2. Высвобождение времени работы Главного бухгалтера			
1 час рабочего времени в день	1	255,6818	
количество рабочего времени в месяц	22		
количество рабочего времени в год	264		67500
3. Увеличение производительности за счет оперативного выяснения узких мест и их устранения. Не менее 1% от выручки в год по утверждениям экспертов-поставщиков	1,00%	54921000	549210
<b>Итого</b>			<b>636710</b>

Произведем расчет экономического эффекта в абсолютной и относительной величинах (табл. 3.3).

**Таблица 3.3**

**Расчет экономического эффекта<sup>13</sup>**

	абс. знач., руб.	относит.знач., %
Экономический эффект, который можно достигнуть в течение года	$636710 - 400000 = 236710$	$236710 / 400000 = 59\%$

Из таблицы видно, что экономически эффект от внедрения предложенных мероприятий составит 236 710 руб., что в относительном выражении составляет 59%.

<sup>12</sup> Таблица составлена автором по данным полученным в процессе исследования

<sup>13</sup> То же

## Заключение

В работе рассмотрены теоретические аспекты учета дохода на предприятия. Проведен анализ экономических и показателей результатов деятельности предприятия, проведена оценка учета доходов на предприятии.

Приходом средств называется поступление денежных средств в наличной денежной и/или безналичной формах, когда организация является ремитентом (получателем) платежа. Дебиторская задолженность у организации возникает тогда, когда поставленные товары или услуги, предоставленные потребителям, оплачиваются не сразу. В совокупности поступившие платежные средства и дебиторские задолженности по отгруженной (отпущенной) продукции и потребленным услугам в отчетном периоде является выручкой. Она, как и затраты, бывает не связана с производством как, например выручка от продажи производственного здания.

Помимо выручки от основных видов деятельности к доходам и поступлениям, связанным с работами, услугами, относятся и платежи за владение и пользование своими активами, правами, возникающими из патентов на изобретения и другой интеллектуальной собственности, а также от участия в уставных капиталах других организаций и др.

Если расширить понятие доходов организации, то к ним (доходам) также относится получение некоторой экономической выгоды, которую предприятие имеет как результат поступления таких активов, как денежные средств и/или иное имущество. К ним же относятся доходы от погашения обязательств, которые увеличивают капитал фирмы. Сюда не относятся вклады участников (собственников имущества).

ООО «ОСТ ЭЛ» является обществом с ограниченной ответственностью, основной целью деятельности которого является выполнение работ и оказания услуг для получения прибыли.

Учет производственных запасов в ООО «ОСТ ЭЛ» производится с помощью программного продукта 1С: Торговля, Склад, бухгалтерский и

налоговый учет ведется с помощью программы 1С: Бухгалтерия.

Как отмечалось в работе ранее, анализ экономических показателей является важным способом контроля при проведении различных проверок работы предприятия, документального контроля. При проведении экономического анализа решаются вопросы стратегия развития и тактики развития, рационализации финансовой деятельности, оптимизации управления финансовыми ресурсами, производится более рациональное распределение материальных, трудовых и финансовых ресурсов, оптимизация их соотношения для достижения наибольшего экономического эффекта. Помимо перечисленного, результаты анализа используются не только управленческим персоналом организации, но его собственниками, кредиторами, инвесторами, госслужбами и др.

Были сделаны **выводы**, что экономическая деятельность рассматриваемого предприятия эффективна и рентабельна. Выручка в отчетном 2015 году составила 54921 тыс. руб., прибыль от реализации 39121 тыс. руб., прибыль до налогообложения 35578 тыс. руб. Рентабельность производства в отчетном 2015 году равна 34,9%, а рентабельность продаж 321,77%.

Была проанализирована организация бухгалтерского учета на исследуемом предприятии ООО «ОСТ ЭЛ». На предприятии применяется журнально-ордерная форма учета с применением средств автоматизации.

При проведенном анализе было выявлено, что учет в ООО «ОСТ ЭЛ» ведется на достаточно высоком уровне, но данный учет ведет только главный бухгалтер и риск ошибки является высоким. Для исключения возможности ошибок, были **рекомендованы** мероприятия по совершенствованию организации учета и аудита бухгалтерской отчетности.

Эффект от внедрения данных мероприятий окупится в течение года и увеличит выручку.



## Список использованной литературы

1. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» // Парламентская газета. - 2014. - № 54. – С. 4.
2. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) // Парламентская газета. - 2015. - № 3. – С. 6.
3. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» «ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) // Парламентская газета. - 2015. - № 1. – С. 12.
4. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» // Парламентская газета. - 2010. - № 5. – С. 10.
5. Адамов Н.А. Учет и контроль в строительстве. - СПб.: Питер, 2015. – 240 с.
6. Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации // Бухгалтерский учет. - 2015. - № 10. – С. 12.
7. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет. - М.: ИКЦ «МарТ», 2014. - 960 с.
8. Базарова А.С. Прочие доходы организации и их отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности //Все для бухгалтера. - 2017. - № 20. - С. 6-9.
9. Бехтерева Е.В. Формирование показателей Отчета о прибылях и убытках. Корректировка показателей бухгалтерской прибыли // Горячая линия бухгалтера. - 2014. - № 1. – С. 13.
10. Богаченко В.М., Кириллова Н.А., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет. - Ростов н/Д: Феникс, 2014. - 576 с.

11. Бочаров В.В. Комплексный финансовый анализ. - СПб: Питер, 2013. - 432 с.
12. Бочаров В.В. Финансовый анализ. - М.: Инфра-М, 2014. - 240 с.
13. Бурмистрова Л.М. Бухгалтерский учет. - М.: Форум, 2012. - 304 с.
14. Бурцев В.В. Управление прибылью предприятия // Финансовый менеджмент. - № 4. - 2016. - С. 12-18.
15. Бухгалтерский финансовый учет / Под ред. Проф. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, 2016. - 525 с.
16. Варламов С.В. Бухгалтерский учет в торговле. - СПб.: Питер, 2013. - 128 с.
17. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 496 с.
18. Вахрушина М.А., Самарина Л.Б. Управленческий анализ: вопросы теории, практика проведения. – М.: Инфра-М, 2014. - 144 с.
19. Герасименко Г.П., Маркарян С.Э. Управленческий, финансовый и инвестиционный анализ. - М.: МарТ, 2014. - 160 с.
20. Гиляровская Л.Т. Экономический анализ. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. - 615 с.
21. Ефимова О.В. Как анализировать финансовое положение предприятия. - М.: ВЛАДОС, 2016. - 194 с.
22. Методика экономического анализа деятельности промышленного предприятия / Под. ред. А.Д. Шеремета, А.И. Бужинского. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 457 с.
23. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет. - М.: Дашков и К, 2013. - 592 с.
24. Новиков Д.Ю. Расходы организации: бухгалтерский и налоговый учет. - М.: Бератор-Пресс, 2014. - 240 с.
25. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - Мн.: Новое знание, 2012. - 704 с.