

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Торгово-экономический институт
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ А.Т. Петрова
« _____ » _____ 20 18г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01.02.01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (в сфере услуг)»

«Учет, анализ и аудит финансовых результатов коммерческой организации»

Научный руководитель

О.Ю.Дягель

Выпускник

Д.В.Бирюкова

Нормоконтроль

Н.И. Коркина

Красноярск 2018

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Характеристика предмета и объекта исследования.....	5
1.1 Финансовый результат: понятие, порядок формирования, нормативное регулирование	5
1.2 Обзорная проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности организации ЗАО «СибТрансТелеКом».....	18
1.3 Организационно-экономическая характеристика ЗАО «СибТрансТелеКом».....	36
2 Бухгалтерский учет и аудит финансовых результатов.....	45
2.1 Отражение в учете операций по формированию финансовых результатов от основной деятельности.....	45
2.2 Отражение в учете операций по формированию финансовых результатов от прочей деятельности.....	51
2.3 Аудит финансовых результатов.....	59
3 Анализ финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом».....	78
3.1 Анализ динамики и структуры формирования финансовых результатов.....	78
3.2 Факторный анализ чистой прибыли и рентабельности	81
3.3 Мероприятия по улучшению финансовых результатов	89
Заключение.....	104
Список использованных источников.....	107
Приложения А-Р.....	111-158

ВВЕДЕНИЕ

Финансовый результат завершает цикл деятельности предприятия, связанный с производством и реализацией продукции (выполненных работ, оказанных услуг) и одновременно выступает необходимым условием следующего витка его деятельности. Высокие значения финансовых результатов деятельности предприятия обеспечивают укрепление бюджета государства посредством налоговых изъятий, способствуют росту инвестиционной привлекательности предприятия, его деловой активности в производственной и финансовой сферах.

Для любого предприятия получение финансового результата означает признание обществом (рынком) результатов его деятельности или получение результатов от реализации произведенного на предприятии продукта в форме продукции, работ или услуг, что определяет необходимость обеспечения достоверности формирования его величины и поиска резервов роста.

Вышеизложенное обуславливает актуальность темы дипломной работы.

Основная цель данной работы – показать умение глубоко и самостоятельно разрабатывать конкретную проблему; обобщать полученные знания по профилю обучения; систематизировать и анализировать экономическую и финансово-кредитную информацию, а также разрабатывать и обосновывать предложения по решению выявленных в ходе анализа недостатков и проблем в рамках темы исследования.

Для достижения этих цели будут решены следующие задачи:

1. Дать характеристику предмета и объекта исследования.
2. Изучить бухгалтерский учет финансовых результатов в объекте исследования.
3. Провести аудит финансовых результатов.
4. Проанализировать финансовые результаты анализируемого предприятия.

Объектом исследования является ЗАО «СибТрансТелеКом», которое осуществляет телекоммуникационные услуги.

Предметом исследования являются его финансовые результаты.

Теоретической основой выполнения дипломной работы служат законодательные и нормативные документы по вопросам учета финансовых результатов коммерческой организации; труды отечественных и зарубежных экономистов, материалы периодической печати по теме исследования.

В качестве исходной информации для решения задач исследования в работе использовались материалы и данные форм бухгалтерской отчетности ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016-2017 гг, а также бухгалтерского учета.

Методологической основой написания дипломной работы является использование в процессе проводимого исследования различных методов обобщения и обработки первичной информации, а также общего и факторного анализа, горизонтальный (временной), вертикальный (структурный), трендовый, сравнительный (пространственный), анализ относительных показателей (коэффициентов), факторный и т.д.

Дипломная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений. Общий объем работы 111 страницы (без приложений). Работа содержит 46 таблиц, 9 формул и 14 приложений. Список используемых источников включает в себя 32 источника информации.

1 Характеристика предмета и объекта исследования

1.1 Финансовый результат: понятие, порядок формирования, нормативное регулирование

Главной целью деятельности организации любой организационно-правовой формы является получение прибыли от финансово-хозяйственной деятельности.

Прибыль является показателем, который наиболее полно отражает эффективность деятельности предприятия. Финансовый результат — это показатель хозяйственной деятельности предприятия, прибыль или убыток, полученные по итогам доходов, уменьшенных на величину налоговых расходов и расходов.

Порядок определения доходов и их классификация регламентируются двумя важнейшими документами. С одной стороны - это Налоговый кодекс Российской Федерации [1], а с другой 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) [8]. Здесь следует оговориться, что из-за разницы в расчете прибыли в налоговом и бухгалтерском учете формируются так называемые «постоянные» и «временные» разницы. Налоговый кодекс относит к доходам в целях налогообложения прибыли следующие доходы:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации).
- внереализационные доходы [1].

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с Налоговым кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются на основании первичных документов и других

документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Доходы от реализации определяются в порядке, установленном статьей 249 Налогового Кодекса с учетом положений настоящей главы.

Внереализационные доходы определяются в порядке, установленном статьей 250 Налогового Кодекса.

Полученные налогоплательщиком доходы, стоимость которых выражена в условных единицах, учитываются в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях.

Пересчет указанных доходов производится налогоплательщиком в зависимости от выбранного в учетной политике для целей налогообложения метода признания доходов в соответствии со статьями 271 и 273 Налогового Кодекса.

В соответствии со статьей 249 Налогового кодекса, доходами от реализации считаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются для целей настоящей главы в соответствии со статьей 271 или статьей 273 Налогового Кодекса.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы:

– от долевого участия в других организациях, за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации;

– в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного Центральным банком Российской Федерации на дату перехода права собственности на иностранную валюту (особенности определения доходов банков от этих операций устанавливаются статьей 290 Налогового Кодекса);

– в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба.

Полный перечень доходов приведены в статье 249 Налогового Кодекса РФ, однако необходимо учесть и особенности формирования доходных источников при получении имущества (работ, услуг) безвозмездно.

В подобных случаях, оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен. Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

В качестве «прочих доходов» учитываются и курсовые разницы. Положительной курсовой разницей в целях настоящей главы признается курсовая разница, возникающая при дооценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований, выраженных в иностранной валюте, либо при уценке выраженных в иностранной валюте обязательств. Налогоплательщики, получившие имущество (в том числе денежные средства), работы, услуги в рамках благотворительной деятельности, целевые поступления или целевое финансирование, по окончании налогового периода представляют в налоговые органы по месту своего учета отчет о целевом использовании полученных средств по форме, утверждаемой Министерством финансов Российской Федерации.

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

При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:

- в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления;

- в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;

- в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взносов (вкладов) в уставный (складочный) капитал (фонд) организации (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером). Полный перечень таких доходов вполне обширен, и эти приведены в пунктах 3-14 приведенной выше статьи.

Рассматривая доходные источники, не принимаемые к доходам в целях налогообложения, необходимо остановиться на применении п.14 статьи 251 НК РФ о порядке учета средств целевого финансирования.

Расходы организации, учитываемые при определении бухгалтерской прибыли, определены Приказом 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) [9].

Главной целью деятельности организации любой организационно-правовой формы является получение прибыли от финансово-хозяйственной деятельности.

Прибыль является показателем, который наиболее полно отражает эффективность деятельности предприятия. Поэтому одна из важнейших

составных частей анализа финансового состояния фирмы — анализ финансовых результатов ее деятельности.

Финансовый результат — это показатель хозяйственной деятельности предприятия, прибыль или убыток, полученные по итогам доходов от продаж, уменьшенные на величину налоговых расходов и расходов по выпуску продукции (выполнению работ, оказанию услуг).

Прибыль при этом является результатом хорошей работы или внешних объективных и субъективных факторов, а убыток — следствием плохой работы или внешних отрицательных факторов.

Конечный финансовый результат деятельности предприятий является предметом исследования многих авторов. Их понимание сущности этого понятия далеко неоднозначно.

Так, например, Ефимова О.В. утверждает, что финансовый результат есть нечто иное как прибыль или убыток организации. Ее утверждения основаны на том, что «конечный результат организации - это то, чем вправе могут распоряжаться собственники», а в мировой практике под прибылью (убытком) подразумевается «прирост (убыль) чистых активов» [19].

Современный экономический словарь указывает понятие от Б.А. Райзберга, Л.Ш. Лозовского, Е.Б. Стародубцева в формулировке: «Финансовые результаты — итоги хозяйственной деятельности компании и ее подразделений, выраженные в виде финансовых показателей, таких, как прибыль (убытки), изменение стоимости собственного капитала, дебиторская и кредиторская задолженность, доход» [24].

Автор В.Е. Ануфриев в своих трудах, представляет финансовый результат как разницу доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации – прибыль, а расходов над доходами – уменьшение имущества – убыток.

В своих трудах Н.А. Бреславцева отмечает о необходимости использования более информативных показателей, чем финансовый результат,

которые бы отражали состояние имущества и изменение собственного капитала, а также представляли полную картину финансового состояния. Такой показатель дает возможность проанализировать и понять процессы управления капитализацией, общую концепцию экономической прибыли, управление финансовыми результатами и управление финансовыми потоками.

Частично и Войтоловский Н. В., Калинина А. П. согласны с мнением Н.А. Бреславцева: они считают, что финансовый результат характеризует прибыль или убыток деятельности предприятия и является абсолютным показателем, не характеризующим эффективность. [17]

Но Камышанов П. И. считает, что показатели прибыли или убытка это конечный финансовый результат [20]. Также, как и Л.Л. Чечевицына, И.Н. Чуев согласны с тем, что прибыль характеризует абсолютную эффективность работы организации, является финансовым результатом деятельности.

Мнение профессора Я.В. Соколова совпадает с мнением В.Е. Ануфриева. Так, финансовый результат представляет собой разницу между доходами и расходами хозяйствующего субъекта или как трактует мировая практика прирост/убыль его чистых активов [28].

В своей книге «Корпоративные финансы и учет» ученый Ковалев В. В. отмечает, что такое определение недостаточно точно характеризует сущность финансового результата [18].

Так, более точное и широкое определение финансового результата дает автор Толкачева Н. А., подразумевая прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансовой и хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме прибыли или убытка. Такое определение больше похоже на бухгалтерскую трактовку данного понятия [31].

Е.П. Козлова, Н.В. Парашутин отмечают, что (интегрирующим) показателем, характеризующим финансовую, производственную и прочую деятельности является финансовый результат, а именно балансовая (валовая) прибыль или убыток.

Получается, что в основном все мнения авторов можно разделить на две принципиальные группы. Одна из которых считает, что финансовый результат является конечным показателем, отражающим полную картину эффективности деятельности, а вторая, что данного показателя недостаточно для получения всецелой ситуации по результат деятельности. В **таблице 1.1.** приведена разбивка указанных выше авторов на две группы.

Таблица 1.1 - Характеристика подходов к определению сущности понятия «финансовый результат»

Показатель	Группа №1	Группа №2
ФИО автора	Ефимова О.В Н.А. Бреславцева Камышанов П. И. Л.Л. Чечевицына И.Н. Чуев Ковалев В. В Толкачева Н. А. Е.П. Козлова Н.В. Парашутин	В.Е. Ануфриев Войтоловский Н. В. Калинина А. П. Я.В. Соколова Б.А. Райзберга Л.Ш. Лозовского Е.Б. Стародубцева
Трактовка понятия «финансовый результат»	Прибыль характеризует абсолютную эффективность работы организации, является финансовым результатом деятельности	Финансовый результат характеризует прибыль или убыток деятельности предприятия и является абсолютным показателем, не характеризующим эффективность

В бухгалтерском учете финансовый результат выражается в показателе прибыли или убытка и имеет отражение в бухгалтерской финансовой отчетности. В соответствии с имеющейся классификацией доходов и расходов.

Также финансовый результат рассматривается как результат от различных изъятий в пользу бюджета (налог на прибыль) и собственника (дивиденды). То есть показатель характеризующий результат деятельности предприятия отражается в соблюдении принципа автономии предприятия.

Соответственно, можно сделать выводы, что финансовый результат - это изменение стоимости собственного капитала (его уменьшение или увеличение) организации, который формируется в процессе его деятельности за счет чистой прибыли.

Подводя итог вышесказанному, следует отметить, что взгляды различных авторов на определение сущности понятия «финансовый результат» разнообразны. В связи с тем, что под понятием «финансовый результат» понимаются различные виды прибылей и убытков.

Многочисленные исследования на предмет изучения соответствия прибыли, исчисленной для целей бухгалтерского и управленческого учета, ее экономическому содержанию привели к разграничению таких понятий, как "бухгалтерская" и "экономическая" прибыль". Под бухгалтерской прибылью обычно понимается прибыль, исчисленная в соответствии с действующими правилами бухгалтерского учета и указываемая в отчете о прибылях и убытках как разница между доходами и расходами, признаваемыми в отчетном периоде. Экономическая прибыль традиционно базируются на двух основных концепциях: концепция сохранения капитала и концепция эффективности или наращивания капитала.

Согласно первой концепции финансовый результат (прибыль) есть прирост в течение отчетного периода собственного капитала (средств, вложенных собственниками) предприятия и является результатом улучшения благосостояния фирмы. Данную концепцию иногда также называют концепцией прибыли, основанной на изменениях в активах и пассивах (статическая модель баланса, где в активе представлены средства, а в пассиве - источники).

Согласно второй концепции прибыль есть разница между доходами и расходами предприятия и мерило эффективности деятельности предприятия и его руководства.

Величина прибыли, отражаемая в финансовой отчетности, не позволяет оценить, был ли преумножен или растрочен капитал компании за отчетный период, так как в бухгалтерской отчетности на данный момент полностью не находят отражения все экономические затраты предприятия на привлечение долгосрочных ресурсов.

Финансовые результаты деятельности предприятия оцениваются с помощью абсолютных и относительных показателей. К абсолютным показателям относятся (Приложение А):

- Валовая прибыль от реализации - разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) без налога на добавленную стоимость, акцизов и затратами на производство реализованной продукции (работ, услуг). Размер валовой прибыли используется для характеристики эффективности деятельности производственных подразделений организации.

$$ВП = Д - (С+З) = ВР-С, \quad (1.1)$$

где $ВП$ - прибыль валовая;

$Д$ - объем реализации произведенной продукции (услуг) в ден.ед.;

$С$ - стоимость производства продукции (или услуг);

$З$ - издержки на производство;

$ВР$ - выручка.

- Прибыль от основного вида деятельности определяется по формуле:

$$Пн = В - НДС - Сп, \quad (1.2)$$

где $Пн$ – прибыль от продаж;

$В$ – выручка от продажи продукции;

$НДС$ – налог на добавленную стоимость;

$Сп$ – полная фактическая себестоимость реализованной продукции.

- Прибыль от прочей деятельности определяется по формуле:

$$Ппр = Дпр - Рпр, \quad (1.3)$$

где P_{np} – прибыль от прочей деятельности;
 D_{np} – прочие доходы;
 R_{np} – прочие расходы.

- Прибыль (убыток) до налогообложения получают из прибыли от основной деятельности и результатов от прочей деятельности.

$$P = P_n + P_{np} = (B - НДС - C_n) - P_{np}, \quad (1.4)$$

где P – прибыль организации;
 P_n – прибыль от продаж;
 P_{np} – прибыль от прочей деятельности.

- Чистая прибыль отчетного года фиксируется в бухгалтерском балансе как нераспределенная прибыль. Величина нераспределенной прибыли отражает окончательный финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период, включающий все виды расходов и доходов.

$$ЧП = P - \Delta ОНО + \Delta ОНА - НП, \quad (1.5)$$

где $ЧП$ – чистая прибыль;
 P – прибыль организации;
 $\Delta ОНО$ – отложенные налоговые обязательства;
 $\Delta ОНА$ – отложенные налоговые активы;
 $НП$ – налог на прибыль.

В качестве относительных показателей используют различные соотношения прибыли и затрат (или вложенного капитала - собственного,

заемного, инвестиционного, или доходов). Эту группу показателей называют показателями рентабельности (**Приложение Б**).

Теперь рассмотрим основные финансовые результаты, определяемые относительными величинами.

Экономический смысл показателей рентабельности состоит в том, что они характеризуют прибыль, получаемую с каждого рубля капитала (собственного или заемного), вложенного в предприятие.

Данные показатели характеризуют эффективность работы предприятия в целом, доходность различных направлений деятельности (производственной, предпринимательской, инвестиционной), окупаемость затрат и т.д. Они более полно, чем прибыль, отражают окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами. Их используют для оценки деятельности предприятия и как инструмент в инвестиционной политике и ценообразовании.

Показатели рентабельности можно объединить в несколько групп:

- показатели, характеризующие окупаемость издержек производства и инвестиционных проектов;
- показатели, характеризующие прибыльность продаж;
- показатели, характеризующие доходность капитала и его частей.

Все показатели могут рассчитываться на основе балансовой прибыли, прибыли от реализации продукции и чистой прибыли.

$$R_z = \text{Прп}/\text{Зрп}; R_z = \text{ЧП}/\text{Зрп}, \quad (1.6)$$

где R_z - рентабельность производственной деятельности

Прп – валовая прибыль,

ЧП - Чистая прибыль,

Зрп - затрат по реализованной продукции.

Она показывает, сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции. Может рассчитываться в целом по предприятию, отдельным его подразделениям и видам продукции.

Аналогичным образом определяется окупаемость инвестиционных проектов: полученная или ожидаемая сумма прибыли от проекта относится к сумме инвестиций в данный проект.

$$R_{pn} = \text{Прп}/B; R_{pn} = \text{ЧП}/B, \quad (1.7)$$

где R_{pn} - рентабельность продаж (оборота),

Прп – валовая прибыль,

ЧП - чистая прибыль,

B – выручка.

Характеризует эффективность предпринимательской деятельности: сколько прибыли имеет предприятие с рубля продаж. Широкое применение этот показатель получил в рыночной экономике. Рассчитывается в целом по предприятию и отдельным видам продукции.

$$R_k = \text{БП}/KL; R_k = \text{Прп}/KL; R_k = \text{ЧП}/KL, \quad (1.8)$$

где R_k - рентабельность (доходность) капитала,

БП – балансовая прибыль,

Прп – валовая прибыль,

ЧП - чистая прибыль,

KL – среднегодовая стоимость инвестированного капитала (KL) или отдельных его слагаемых: собственного (акционерного), заемного, перманентного, основного, оборотного, производственного капитала и т.д.

В процессе анализа следует изучить динамику перечисленных показателей рентабельности, выполнение плана по их уровню и провести межхозяйственные сравнения с предприятиями-конкурентами. [22]

Уровень рентабельности производственной деятельности (окупаемость затрат), рассчитанный в целом по предприятию, зависит от трех основных факторов: изменения структуры реализованной продукции, ее себестоимости и средних цен реализации.

Факторная модель показателя рентабельности продукции имеет следующий вид:

$$Rz = \Pi_i / Z_i = (VP_{Побщ}, U_{di}, C_i, C_i) / (VP_{Побщ}, U_{di}, C_i), \quad (1.9)$$

где Rz – рентабельность продукции,

Π_i – прибыль от реализации,

Z_i – затраты по реализованной продукции,

$VP_{Побщ}$ – физический объем продаж,

U_{di} – удельный вес i -го вида продукции в общем объеме продаж,

C_i – цена за единицу продукции,

C_i – себестоимость единицы продукции.

Данная факторная модель изучения показателя рентабельности продукции дает возможность определить изменение уровня рентабельности за счет влияния таких факторов как: объем реализованной продукции, удельный вес продукции в общем объеме продаж, цена за единицу продукции и себестоимость единицы продукции.

Таким образом, финансовый результат – главный критерий оценки деятельности для большинства предприятий и характеризуется приростом суммы собственного капитала (чистых активов), основным источником

которого являются прибыль от основной, инвестиционной, финансовой деятельности, а также в результате прочих обстоятельств.

1.2 Обзорная проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности организации

Обзорная проверка проводится с целью выявления оснований для предположения о существенном несоответствии бухгалтерской (финансовой) отчетности установленным требованиям к ее составлению.

Результатом первой процедуры обзорной проверки, описанной в международном стандарте обзорных проверок (МСОП) 2410 «Обзорная проверка» [5], является информация, необходимая для понимания деятельности исследуемой организации:

Закрытое акционерное общество «СибТрансТелеКом» (торговая марка ТТК-Сибирь) зарегистрировано 14 декабря 1999 года и является региональным предприятием одного из крупнейших российских операторов связи ЗАО «Компания ТрансТелеКом» (Приложение В-Г). В зоне ответственности Компании находится 4200 км волоконно-оптических линий связи, расположенных на территории Красноярского края, Республики Хакасия, части Кемеровской и Иркутской областей.

ТТК-Сибирь, являясь коммерческой организацией, создан для удовлетворения общественных потребностей и получения доходов посредством предоставления качественных услуг связи и телекоммуникаций, обеспечивая при этом корпоративный стиль управления, гарантии социальной защищенности сотрудников и прибыль акционерам.

Используя ресурсы Магистральной цифровой сети связи компании ТТК, ЗАО «СибТрансТелеКом» предоставляет ряд самых современных телекоммуникационных услуг: высокоскоростной доступ к сети Интернет, междугородная\международная телефонная связь, бесплатный вызов 8-800,

предоставление каналов связи, синхронизация каналов связи, построение виртуальных частных сетей (IP-VPN) и др.

На сегодняшний день ТТК-Сибирь предоставляет услуги интернет-доступа по технологии FTTB (оптика до здания) жителям 10 городов: Красноярск, Абакан, Ачинск, Минусинск, Дивногорск, Зеленогорск, Заозерный, Бородино, Назарово и Лесосибирск, услуги доступа в Интернет по технологии ADSL (телефонная линия) в 11 населенных пунктах Красноярского края и Республики Хакасия: Красноярск, Абакан, Ачинск, Уяр, Мариинск, Боготол, ст.Иланская, п.Аскиз, п.Кошурниково, ст.Решеты, ст.Саянская, а также Интернет по технологии G-PON в поселках Овсянка и Слизнево.

Общество находится на общей системе налогообложения.

В состав ЗАО «СибТрансТелеКом» входит 21 обособленное подразделение, из них 10 эксплуатационно-технологические цеха, а также отделы продаж и подключений клиентов, отделы эксплуатации сети доступа в городах края.

ЗАО «СибТрансТелеКом» имеет в своей организационной структуре Представительство в городе Абакан, которое также является обособленным подразделением.

Обособленные подразделения не выделены на отдельный баланс, не имеют расчетных счетов. ЗАО «СибТрансТелеКом» состоит на учете в налоговых органах по месту нахождения обособленных подразделений.

ЗАО «СибТрансТелеКом» не имеет дочерних и зависимых организаций.

Данная организация является закрытым акционерным обществом. И как любая другая организационно-правовая форма, она имеет ряд особенностей.

Уставной капитал ЗАО «СибТрансТелеКом» составляет 300000 рублей и поделен на 300 обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1000 рублей каждая.

Аудитор в ходе планирования и непосредственного проведения аудиторской проверки обязан достичь понимания системы бухгалтерского

учета проверяемого предприятия. С этой целью уже на стадии планирования аудитору необходимо предварительно оценить систему бухгалтерского учета, для этого изучению, анализу и оценке подвергаются самые существенные стороны деятельности предприятия (критериями выбора служат максимальные суммы по оборотам и сальдо счетов бухгалтерского учета), и, основываясь на том, как осуществляется учет и контроль на этих самых больших и ответственных участках, аудитор формирует свое мнение о состоянии системы бухгалтерского учета в целом.

В ЗАО «СибТрансТелеКом» учетная политика разработана как для целей бухгалтерского, так для целей налогового учета.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета разработана в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами по бухгалтерскому учету с учетом особенностей, осуществляемых ЗАО «СибТрансТелеКом» видов деятельности и совершаемыми фактами хозяйственной жизни.

Учетная политика представляет собой принятую совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни.

Весь учет в ЗАО «СибТрансТелеКом» ведется с использованием автоматизированной информационной системы управления предприятием «1С: Предприятие 8. Управление производственным предприятием», которая позволяет организовать комплексную информационную систему, соответствующую корпоративным, российским и международным стандартам и обеспечивающую финансово-хозяйственную деятельность предприятия.

Далее необходимо составить план обзорной проверки.

План аудита должен быть достаточно подробным, для того, чтобы служить руководством при проведении проверки. План обзорной проверки представлен [таблице 1.2](#).

Талица 1.2 - План обзорной проверки ЗАО «СибТрансТелеКом»

Перечень аудиторских мероприятий (процедур)	Источник информации	Указание на рабочие документы
1 Оценка системы бухгалтерского учета ЗАО «СибТрансТелеКом»:		
1.1 Организационно-технические аспекты учётной политики ЗАО «СибТрансТелеКом»	Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета (приложение Д)	Таблица 1.3
1.2 Методологические аспекты учётной политики ЗАО «СибТрансТелеКом»		Таблица 1.4
2 Количественная оценка существенности показателей:		
2.1 бухгалтерского баланса	Бухгалтерская (финансовая) отчетность (приложение Е)	Таблица 1.5
2.2. отчета о финансовых результатах		Таблица 1.6
3 Оценка соответствия показателей финансовой(бухгалтерской) отчетности регистрами бухгалтерского учета:		
3.1 Оценка соответствия показателей бухгалтерского баланса с оборотно-сальдовой ведомостью	Бухгалтерская (финансовая) отчетность (приложение Е) Оборотно-сальдовая ведомость (приложение Ж)	Таблица 1.7
3.2. Оценка соответствия показателей отчета о финансовых результатах с оборотно-сальдовой ведомостью		Таблица 1.8
4 Подготовка заключения по результатам обзорной проверки		

Проведем оценку системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля путем рассмотрения информации раскрытой в учетной политике. Для начала изучим организационно-технические аспекты учётной политики (таблица 1.3).

Таблица 1.3 - Организационно-технические аспекты учётной политики ЗАО «СибТрансТелеКом»

Организационно-технические аспекты учётной политики	Описание организационно-технических аспектов учётной политики	Отражено (+), не отражено (-) в учетной политике
1 Организационная структура учётно-бухгалтерской службы		
Ответственность за организацию учёта в Организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несёт руководитель.	Главный бухгалтер несёт ответственность за формирование учётной политики, ведение бухгалтерского учёта, своевременное предоставление полной, достоверной бухгалтерской отчётности.	+ Пункт 1.1. Организация учетного процесса

Продолжение таблицы 1.3

Организационно-технические аспекты учётной политики	Описание организационно-технических аспектов учётной политики	Отражено (+), не отражено (-) в учётной политике
2 Рабочий план счетов		
Для ведения бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций Организация применяет Рабочий план счетов, разработанный на основе Плана счетов.	Рабочий план счетов Организации содержит синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.	+ приложение Д Ссылка из пункта 1.1. Организация учетного процесса (8.)
3 Основные требования к ведению бухгалтерского учёта в Организации.		
Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций Организации ведется в валюте Российской Федерации - в рублях и копейках.	Имущество, являющееся собственностью Организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у Организации. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.	+ Пункт 1. Организационно-технические аспекты учётной политики
4 Первичные учётные документы		
Все хозяйственные операции, проводимые Организацией, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.	Для оформления хозяйственных операций Организация использует унифицированные формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Госкомстатом России. Перечень и формы первичных учетных документов, для которых не предусмотрены унифицированные формы первичной учетной документации, разработанные Организацией, подлежат раскрытию и утверждению в составе учётной политики Организации.	+ Пункт 1.2 Формы первичных учетных документов и правила документооборота
5 Порядок организации документооборота		
Система оформления, использования и движения расчетных документов и денежных средств.	Правила документооборота в Организации устанавливаются с целью упорядочения работы по созданию, контролю и использованию в бухгалтерской деятельности первичных учетных документов и своевременности формирования данных бухгалтерской отчетности и закрепляются в Регламенте документооборота.	+ Пункт 1.2 Формы первичных учетных документов и правила документооборота
6 Формы и порядок составления бухгалтерской отчетности.		
В целях формирования бухгалтерской отчетности отчетным годом является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно	Промежуточная бухгалтерская отчетность составляется за отчетный период нарастающим итогом с начала отчетного года. Отчетным периодом для промежуточной отчетности является месяц и квартал.	+ Пункт 1.4. Бухгалтерская(финансовая) отчетность и регистры бухгалтерского учета

Окончание таблицы 1.3

Организационно-технические аспекты учётной политики	Описание организационно-технических аспектов учётной политики	Отражено (+), не отражено (-) в учетной политике
7 Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств.		
<p>Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности Организация проводит инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.</p>	<p>Сроки проведения плановых инвентаризаций устанавливаются Приказом руководителя Организации. Плановые инвентаризации проводятся ежегодно (для основных средств раз в 3 года) по состоянию на дату, определяемую Организацией самостоятельно, но не ранее 1 октября.</p> <p>Внеплановые инвентаризации проводятся в обязательном порядке в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации:</p> <ul style="list-style-type: none"> - при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже; - при смене материально ответственных лиц; - при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества; - в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями; - при реорганизации или ликвидации Организации; - в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации. 	<p>+ Пункт 1.3. Инвентаризация</p>
8 Внутренний контроль и обеспечение защиты учётных данных.		
<p>Обеспечение защиты учетных данных осуществляется, в частности, путем использования паролей доступа к учетным данным и создания резервных копий.</p>	<p>Организация и технология составления (заполнения), а также хранения регистров бухгалтерского учета должна обеспечивать защиту от несанкционированных изменений их содержания.</p>	<p>+ Пункт 1.8. Внутренний контроль</p>
9 Хранение документов бухгалтерского учёта.		
<p>Номенклатура дел</p>	<p>Организация хранит первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.</p>	<p>+ Пункт 1. Организационно-технические аспекты учетной политики</p>

Выполняя процедуру проверки «Оценка системы бухгалтерского учета» нам необходимо рассмотрим методологические аспекты учётной политики. (таблице 1.4).

Таблица 1.4 - Методологические аспекты учётной политики ЗАО «СибТрансТелеКом»

Методологические аспекты учётной политики	Описание методологического аспекта учетной политики	Отражено (+), не отражено (-) в учетной политике
1 Учетная политика сформирована с учетом следующих допущений и требований, установленных законодательством РФ по бухгалтерскому учету		
- допущение имущественной обособленности	активы и обязательства Организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников Организации и активов и обязательств других организаций	+ Пункт 2. Методические аспекты учетной политики
- допущение последовательности применения	принятая Организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому	
- допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности	факты хозяйственной деятельности Организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами	
- требование полноты	полнота отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности	
- требование осмотрительности	большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов	
- требование приоритета содержания перед формой	отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования	
- требование непротиворечивости	тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца	
- требование рациональности	рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины Организации	
2 Изменение учётной политики организации		
Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года, следующего за годом его утверждения. Если иное не следует из причин ее изменения.	Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за период предшествующий отчетному. Указанные корректировки отражаются в бухгалтерской отчетности. При этом никакие учетные записи не производятся.	+ Пункт 1.7 Формирование, утверждение и изменение учетной политики
3 Способы определения рыночной цены		

Окончание таблицы 1.4

Методологические аспекты учётной политики	Описание методологического аспекта учетной политики	Отражено (+), не отражено (-) в учетной политике
<p>Рыночная стоимость активов определяется на основе документально подтвержденных данных о ценах на данный или аналогичный вид активов, действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету.</p>	<p>Сведения, на основании которых производится оценка рыночной стоимости активов, предоставляются в бухгалтерию за подписью руководителя подразделения Организации, ответственного за определение рыночной стоимости указанных активов. Решение об определении стоимости активов оформляется приказом руководителя Организации.</p>	<p>+ Пункт 2.3. Применяемые способы квалификации и оценки объектов</p>
<p>4 Порядок исправления ошибок</p>		
<p>Ошибкой в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности считается неправильное отражение (не отражение) фактов хозяйственной деятельности, информация о которых: имела в наличии на дату отражения (неотражения), была доступна для получения на дату подписания бухгалтерской отчетности.</p>	<p>Ошибка может быть обусловлена, в частности:</p> <ul style="list-style-type: none"> – неправильным применением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету; – неправильным применением учетной политики Организации; – неточностями в вычислениях; – неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности; – неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности; – недобросовестными действиями должностных лиц Организации. 	<p>+ Пункт 2. Методические аспекты учетной политики</p>
<p>5 Изменения оценочных значений</p>		
<p>Величины резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости МПЗ, других оценочных резервов, сроков полезного использования ОС, НМА и иных амортизируемых активов, оценки ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др.</p>	<p>Признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.</p> <p>Изменение способа оценки активов и обязательств (например, пересмотр способа оценки МПЗ при их выбытии) не является изменением оценочного значения и трактуется как изменение учетной политики.</p>	<p>+ Пункт 2. Методические аспекты учетной политики</p>

По результатам проведенного анализа учетной политики предприятия ЗАО «СибТрансТелеКом» выявлено, что в учетной политике отражены все существенные аспекты, необходимые для рациональной организации учета.

В целом изучив и проанализировав представленную информацию, выявлено, что отношение руководства предприятия к формированию и исполнению учетной политики не является формальным, поскольку только лишь наличие приказа об учетной политике не может в достаточной мере свидетельствовать об использовании учетной политики в качестве инструмента управления предприятием. В документе отражены наиболее полно все стороны бухгалтерского учета на предприятии.

Следующим этапом проверки рассчитаем уровень существенности объектов аудита и дадим оценку существенности показателей отчетности в соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 320 «Существенность при планировании проверки аудита» [7].

Уровень существенности – это относительно новое понятие, как в аудиторской деятельности, так и в бухгалтерском учете. Определение уровня существенности дано в правиле (стандарте) аудиторской деятельности, где под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

По результатам проведенного анализа количественной существенности показателей бухгалтерского баланса ЗАО «СибТрансТелеКом» в 2017 году (таблица 1.5) показало, что наиболее значимым в активе баланса является показатель Основные средства, удельный вес которого составил 71 %.

Так же необходимо отметить увеличение удельного веса таких показателей, как запасы (с 2% до 4%), прочие внеоборотные активы (с 0% до 2%), что является положительным моментом.

Окончание таблицы 1.5

Объект аудита		Значение показателя на конец года (млн. руб.)			Структура показателей на конец года						Абсолютное выражение существенности искажения информации по показателю на конец года		
					2015		2016		2017				
Наименование показателя, отраженного в бухгалтерской отчетности	код строки	2015	2016	2017	Доля (%)	Значим/незначим	Доля (%)	Значим/незначим	Доля (%)	Значим/незначим	2015	2016	2017
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	12	12	12	3	Значим	3	Значим	3	Значим	0,6	0,6	0,6
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	172	164	166	37	Значим	37	Значим	39	Значим	8,6	8,2	8,3
Заемные средства(долгосрочные обязательства)	1410	207	76	23	45	Значим	17	Значим	5	Значим	10,35	3,8	1,15
Заемные средства (Краткосрочные обязательства)	1510	2	103	54	-	Значим	23	Значим	13	Значим	0,1	5,15	2,7
Кредиторская задолженность	1520	78	101	185	17	Значим	23	Значим	43	Значим	3,9	5,05	9,25
Оценочные обязательства	1540	12	15	12	3	Значим	3	Значим	3	Значим	0,6	0,75	0,6
Баланс	1700	459	447	428	x	x	x	x	x	x	x	x	x

Но, также имеется показатель, который отрицательно повлияли на конечный финансовый результат в связи с его ростом в динамике - ДЗ (с 16% до 22%). Рост дебиторской задолженности обусловлен увеличением акционных тарифных планов, предоставляющих отсрочку платежа по оборудованию и предоставляемым услугам как физическим лицам, так и юридическим лицам.

В пассивные бухгалтерского баланса наибольшую долю на конец 2017 года, а именно 43%, занимает кредиторская задолженность. Незначимыми на протяжении всего анализируемого периода являлись такие показатели как: собственные акции, выкупленные у акционеров, а также «оценочные обязательства».

Стоит отметить показатель запасы в течении анализируемого периода увеличил свою значимость с 2% до 4%, а по показателю заемные средства (долгосрочные обязательства) происходит значительное снижение: в конце 2015 года - 45% данный показатель был значим, в конце 2016 года его удельный вес был равен 17%, а в конце 2017 значимость данного показателя стремительно снижена, его удельный вес составляет 5%.

Таблица 1.6 – Оценка количественной существенности показателей Отчета о финансовых результатах ЗАО СибТрансТелеКом

Объект аудита		Значение показателя за год (млн. руб.)			Абсолютное выражение существенности искажения информации по показателю за год		
Наименование показателя	Код строки	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Выручка	2110	417	391	373	20,85	19,55	18,65
Себестоимость продаж	2120	284	263	267	14,2	13,15	13,35
Валовая прибыль (убыток)	2100	133	128	106	6,65	6,4	5,3
Коммерческие расходы	2210	49	54	43	2,45	2,7	2,15
Управленческие расходы	2220	38	47	43	1,9	2,35	2,15
Прибыль (убыток) от продаж	2200	46	27	20	2,3	1,35	1
Проценты к уплате	2330	24	22	1	1,2	1,1	0,05
Прочие доходы	2340	2	4	1	0,1	0,2	0,05
Прочие расходы	2350	6	2	9	0,3	0,1	0,45

Окончание таблицы 1.6

Объект аудита		Значение показателя за год (млн. руб.)			Абсолютное выражение существенности искажения информации по показателю за год		
Наименование показателя	Код строки	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	18	7	11	0,9	0,35	0,55
Текущий налог на прибыль	2410	6	4	5	0,3	0,2	0,25
в т.ч. Постоянные налоговые обязательства	2421	1	x	1	0,05	x	0,05
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	1	2	x	0,05	0,1	0
Изменение отложенных налоговых активов	2450	1	1	1	0,05	0,05	0,05
Чистая прибыль (убыток)	2400	14	6	7	0,7	0,3	0,35

Результаты провиденного анализа в **таблице 1.6** показали, что доля совокупных прочих доходов и расходов в выручке меньше на конец 2017годы составляет 5%, это говорит о том, что риск существенного искажения отсутствует, данный результат оценивается положительно так как квалифицированные пользователи не будут введены в заблуждение.

По результатам, представленным в **таблице 1.7**, не соответствий данных оборотно-сальдовой ведомости с данными бухгалтерского баланса на всем протяжении анализируемого периода не выявлено. Баланс активной части равен балансу пассивной части, что является нормой.

По результатам провиденного анализа в **таблице 1.8** видно, что имеются не существенные отклонения данных отчета о финансовых результатах от данных бухгалтерского учета. Выявлен данный факт по показателям: 2340 «Прочие доходы» в размере 138833,34 руб.; 2350 «Прочие расходы» в размере 445 044,86 руб. в связи с выявленными расхождениями происходит наложение данных показателей на результаты 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения», а также 2400 «Чистая прибыль (убыток)».

Таблица 1.7 – Оценка соответствия данных бухгалтерского баланса регистрам бухгалтерского учета ЗАО «СибТрансТелеКом» на 31.12.2017 года

Наименование показателя, отраженного в ББ	Код строки	Значение показателя на 31.12.2017 (руб)	Абсолютное выражение существенности, руб.	Оборотно-сальдовая ведомость			Искажение отчетности, руб.	Искажение по модулю (f(ABS))	Оценка существенности (f(ЕСЛИ))
				Формула расчета показателя	Расчет показателя	Значение показателя (руб.)			
Основные средства	1150	301 855 389,07	15092769,45	01 - 02.01 + 07 + 08,03 + 08,04 + 08,07 + 60.02 + 60.32 - 63.02	668475033,85 - 368905467,67 + 826316,89 + 1226170,67 + 10508,47 + 31715,54 + 156848,78 + 108592,44 - 74329,9	301 855 389,07	-	-	-
Отложенные налоговые активы	1180	5 943 662,45	297 183,12	09-77	7081544,77 - 1137882,32	5 943 662,45	-	-	-
Прочие внеоборотные активы	1190	6 624 499,28	331 224,96	97 "Прочие внеоборотные активы"	6624499,28	6624499,28	-	-	-
Запасы	1210	15 041 605,36	752 080,27	10+14.01+16.01+20+41+97"Запасы"	11585946,84 - 2043754,94 + 122,05 + 5398288,37 + 49593,69 + 51409,35	15 041 605,36	-	-	-
НДС по приобретенным ценностям	1220	871 381,86	43 569,09	19	871381,86	871 381,86	-	-	-
Дебиторская задолженность	1230	96 311 582,92	4 815 579,15	62.01-63.01+60.02-60.02"Инвестиционные" + 60.32 - 60.32 "Инвестиционный" + 63.02 - 63.02 "Инвестиционный"+ 68.32 + 69.02.1 +69.11+76.01.1+76.02+76.05+76.07+76.08+76.09+76.01.3-63.03+71+73-69.02.04	92956924,05 - 4507133,3 + 3736745,04 - 156848,78 + 128139,08 - 108592,44 - 1481563,25 + 74329,9 + 352,67 + 196361,35 + 60177,27 + 32762,53 + 54963,11 + 27957,99 + 295760,12 + 2505943,31 + 135383,55 + 2164416,93 + 4626 + 4994,25 + 110197,38 - 55163,13 + 125370,56 + 5473,87-4,86	96 311 582,92	-	-	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1 375 614,72	68 780,74	50.01+51+52+55.04	88687,62+879221,13+4455,95+403250,02	1 375 614,72	-	-	-
Баланс	1600	428 023 735,66	21 401 186,78	ОС+ОНА+ПВА+3+НДС+ДЗ+ДС	301855389,07+5943662,45+6624499,26+15041605,36+871381,86+96311578,06+1375614,72	428 023 735,66	-	-	-

Окончание таблицы 1.7

Наименование показателя, отраженного в ББ	Код строки	Значение показателя на 31.12.2017 (руб.)	Абсолютное выражение существенности, (руб.)	Оборотно-сальдовая ведомость			Искажение отчетности, (руб.)	Искажение по модулю (f(ABS))	Оценка существенности f(ЕСЛИ)
				Формула расчета показателя	Расчет показателя	Значение показателя, (руб.)			
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	300 000,00	15 000,00	80	300000	300 000,00	-	-	-
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	12360000,00	618 000,00	81	12360000	12 360 000,00	-	-	-
Резервный капитал	1360	45 000,00	2 250,00	82	45000	45 000,00	-	-	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	166258 342,62	8 312 917,13	Кт84-Дт99	166258342,6	166 258 342,62	-	-	-
Заемные средства (долгосрочные обязательства)	1410	22 841 096,09	1 142 054,80	67.03	22841096,09	22 841 096,09	-	-	-
Заемные средства (Краткосрочные обязательства)	1510	53 547 420,22	2 677 371,01	66	53547420,22	53 547 420,22	-	-	-
Кредиторская задолженность	1520	185444 270,06	9 272 213,50	76.07 + 63.07 + 60.01 + 60.04 + 62.02 + 68.01 + 68.02 + 68.04.1 + 68.07 + 68.07 + 68.08 + 69.02.1 + 69.03.1 + 70 + 71 + 73 + 76.05 + 76.01	118146400,55 + 6499731,27 + 14188958 + 890566,67 + 16143962,68 + 4843056,26 + 12278 + 635472,8 + 2759382,82 + 680690,4 + 1576283,32 + 179944,62 + 7652,59 + 152267,81 + 27000 + 17829905,47 + 725953,72 + 144763,07	185 444 270,06	-	-	-
Оценочные обязательства	1540	11 947 606,34	597 380,32	96	11947606,34	11 947 606,34	-	-	-
Прочие обязательства	1550	0,31	0,02	76.ВА	0,31	0,31	-	-	-
Баланс	1700	428 023 735,64	21 401 186,78	80-81+82+Кт84-Дт99+67,03+66+К3+96+76ВА	300000-12360000 + 45000 + 166258342,62 + 22841096,09 + 53547420,22 + 185444270,06 + 11947606,34+ 0,31	428 023 735,64	-	-	-

Таблица 1.8 - Оценка соответствия показателей отчета о финансовых результатах ЗАО СибТрансТелеКом н на 31.12.2017 года

Наименование показателя, отраженного в ОФР	Код строки	Значение показателя на 31.12.2017 (руб)	Абсолютное выражение существенности, руб.	Оборотно-сальдовая ведомость			Искажение отчетности, (руб.)	Искажение по модулю (f(ABS))	Оценка существенности f(ЕСЛИ)
				Формула расчета показателя	Расчет показателя	Значение показателя, (руб.)			
Выручка	2110	372485130	18624256,5	90.01-90.03	439515274,57 - 67030144,59	372 485 129,98	-	-	-
Себестоимость продаж	2120	266848309,1	13342415,45	90.02	266848309,1	266 848 309,1	-	-	-
Валовая прибыль (убыток)	2100	105636820,93	5281841,047	BP-CC	372485129,98 - 266848309,05	105 636 820,93	-	-	-
Коммерческие расходы	2210	42672133,13	2133606,657	90.07	42672133,13	42 672 133,13	-	-	-
Управленческие расходы	2220	42636112	2131805,6	90.08	42636112	42 636 112,00	-	-	-
Прибыль (убыток) от продаж	2200	20328575,8	1016428,79	ВП-КР-УР	105636820,93 - 42672133,13 - 42636112	20 328 575,80	-	-	-
проценты к получению	2320	25352,03	1267,6015	91.01	25352,03	25 352,03	-	-	-
Проценты к уплате	2330	449556,17	22477,8085	91.02	449556,17	449 556,17	-	-	-
Прочие доходы	2340	438387,08	21919,354	91.01"Отчисления в оценочные резервы"+91.01 "Прибыль (убытки) прошлых лет"-68.02+ 91.01 "Курсовые разницы по расчету в у.е."- 91.02 "Курсовые разницы по расчету в у.е."+91.01"Списание дебиторской (кредиторской) задолженности"+ 91.01 "Прочие внереализационные доходы (расходы)"	82992,91 + 85165,34 - 10336,53 + 41277,88 + 14562,55 + 315396,22 + 48162,05	577220,42	-138 833,34	138 833,34	-

Окончание таблицы 1.8

Наименование показателя, отраженного в ОФР	Код строки	Значение показателя на 31.12.2017 (руб)	Абсолютное выражение существенности, (руб.)	Оборотно-сальдовая ведомость			Искажение отчетности, руб.	Искажение по модулю (f(ABS))	Оценка существенности f(ЕСЛИ)
				Формула расчета показателя	Расчет показателя	Значение показателя, (руб.)			
Прочие расходы	2350	8940121,3	447006,065	91.02 "Отчисления в оценочные резервы"+91.02 "расходы на услуги банка"+ 91.02"Прибыль (убыток) прошлых лет"-68.02 + 91.02 "Списание дебиторской (кредиторской) задолженности"+ 91.02 "Прочие внереализационные доходы (расходы)"	7096132,67 + 235858,74 + 1085124,66 - 10336,53 + 153856,78 + 824529,84	9385166,16	-445 044,86	445 044,86	-
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	11402637,44	570131,872	ПП+ПрД-ПрР	20328575,8+2535 2,03- 449556,17+57722 0,42-9385166,16	11 096 425,92	306 211,52	306211,52	-
Текущий налог на прибыль	2410	4856791	242839,55	68.04.1	4856791	4 856 791,00	-	-	-
в т.ч. Постоянные налоговые обязательства	2421	828605,07	41430,2535	68.04.2	828605,07	828 605,07	-	-	-
Изменение отложенных налоговых активов	2450	1747658,37	87382,9185	68.04.2-09	10452372,9- 8704714,53	1747658,37	-	-	-
прочее	2460	394667,82	19733,391	99.01"Причитающиеся налоговые санкции"	394667,82	394 667,82	-	-	-
Чистая прибыль (Убыток)	2400	7898836,99	394941,8495	ПДН-ТНП-ПНО+ОНА- Прочее	11096425,92- 4856791- 828605,07+17476 58,37-394667,88	6 764 020,40	1 134 816,59	1134816,59	-

Не обходимо отметить, что в оборотно-сальдовой ведомости информация по счету 91/1 «Прочие доходы» и счету 91/2 «Прочие расходы» представлена в общем виде, из-за чего невозможно найти информацию об процентах к получению и процентах к уплате. Данные обстоятельства не позволяют проверить соответствие показателей отчета о финансовых результатах и учетным данным, что может вести в заблуждение квалифицированных пользователей.

А также хотелось бы отметить, что компанией ЗАО «СибТрансТелеКом» нарушена ст. 76 Федерального закона от 26.12.1995г. № 2018-ФЗ «Об акционерных обществах» [2] в части не реализованных 27 собственных именных бездокументарных акций, выкупленных у миноритарных собственников в 2015г. Не исполнен приказ президента АО «Компании ТранТелеКом» о реорганизации и интеграции дочерних и зависимых обществ от 20.04.2012 №95 – не принято решение и, как следствие, не реализованы мероприятия по реорганизации АО «Компании ТранТелеКом» путем присоединения общества ЗАО «СибТрансТелеКом»;

Далее важно отметить, что понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, дает основу для планирования аудита и выражения профессионального мнения аудитора об оценке рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности и ответных действиях в связи с этими рисками в процессе аудита.

Таким образом, бухгалтерская отчетность является информационным продуктом учетной системы, которому присущ определенный уровень качества. В нашем случае проведенный анализ позволяет установить, что исходные данные являются качественными, так как они отвечают следующим характеристикам:

- данные в финансовой отчетности, являются доходчивыми и понятными ее пользователям при условии, что они обладают достаточными знаниями и заинтересованы в восприятии этой информации;

- финансовая отчетность содержит уместную информацию, которая влияет на принятие решений пользователями, позволяет вовремя оценить прошлые, настоящие и будущие события, подтвердить и скорректировать их оценки, сделанные в прошлом;
- информация, приведенная в финансовой отчетности, является достоверной;
- финансовая отчетность предоставляет возможность пользователям сравнивать финансовые отчеты предприятия за различные периоды;
- раскрывает информацию об учетной политике и ее изменениях.

1.3 Организационно-экономическая характеристика ЗАО «СибТрансТелеКом»

В данном разделе проведем организационно экономическую характеристику ЗАО «СибТрансТелеКом» для изучения состава и особенностей экономических отношений, связанных с формированием, распределением и использованием финансовых ресурсов организации.

Организационно-экономическая характеристика включает в себя краткое представление модели организации как способа получения прибыли от основной и прочим видам деятельности, связывая ее со структурой затрат, уровнем доходов, денежными потоками и др.

По результатам анализа мы получаем показатели результативности, эффективности деятельности организации за анализируемый период, а также оценку деловой активности.

Проведём расчет экстенсивных и интенсивных показателей предприятия ЗАО «СибТрансТелеКом» на основании бухгалтерской и статистической отчетности. Расчеты представлены в таблице 1.9.

Таблица 1.9 – Анализ динамики результатов хозяйственной деятельности ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016-2017гг.

Наименование показателя	Фактически за год (тыс. руб.)		Отклонение	Темп роста, %
	2016	2017		
А	1	2	3 (2-1)	4 (2:1x100)
1 Выручка, тыс. руб.	390 857,00	372 485,00	-18 372,00	95,30
2 Материальные затраты, тыс. руб.	31 738,90	43 408,31	11 669,41	136,77
3 Материалоотдача, руб. (стр.1 : стр.2)	12,31	8,58	-3,73	69,68
4 Среднесписочная численность работающих, чел.	249,00	225,00	-24,00	90,36
5 Среднесписочная численность рабочих, чел.	246,00	222,00	-24,00	90,24
6 Удельный вес рабочих в среднесписочной численности работающих, % (стр.5 : стр.4x100)	98,80	98,67	-0,13	x
7 Среднегодовая выработка работающего, тыс. руб. (стр.1 : стр.4)	1 569,71	1 655,49	85,78	105,46
8 Среднегодовая выработка рабочего, тыс. руб. (стр.1 : стр.5)	1 588,85	1 677,86	89,01	105,60
9 Расходы на оплату труда, тыс. руб.	147 854,00	129 063,00	-18 791,00	87,29
11 Расходы на оплату труда в расчете на одного работающего, тыс. руб. (стр.9 : стр.4)	593,79	573,61	-20,18	96,60
12 Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	615 271,25	648 701,81	33 430,56	105,43
13 Фондоотдача, руб. (стр.1 : стр.12)	0,64	0,57	-0,06	90,39
14 Комплексный показатель эффективности хозяйствования, % ((стр.3+стр.7+стр.13) : 3)	x	x	x	88,51

Согласно проведенному анализу динамики результатов хозяйственной деятельности можно сделать следующие выводы:

- В отчетном периоде по сравнению с предыдущим произошло снижение выручки на 18 372 тыс руб. или 4,7%, это свидетельствует о снижении масштабов хозяйственной деятельности.

- Значение комплексного показателя эффективности хозяйственной деятельности не превышает 100% это является свидетельством о снижении эффективности использования ресурсов по сравнению с предыдущим периодом на 11,49%.

- На основании соотношения между темпом роста выручки и комплексным показателем эффективности можно сделать вывод, что

организации развивается по экстенсивному типу развития, что влечет за собой негативное влияние результатов хозяйственной деятельности на динамику финансовых результатов от основного вида деятельности.

- Из трех видов ресурсов, формирующих комплексный показатель эффективности хозяйственной деятельности, прослеживается рост только среднегодовой выработки работающего, что приводит к положительным экономическим последствиям, повышение данного показателя составило 5,6 %. Другие два показателя значительно снижаются в динамике, это эффективность использования основных средств уменьшается на 9,61 % и материалоотдачи на 30,32 %.

- В связи с производственной необходимостью было снижено количество штатных единиц для основного производства на 24. Это привело к снижению удельного веса работников основного вида деятельности в среднесписочной численности на 9,76 %, что привело к снижению выручки.

При изучении показателей хозяйственной деятельности предприятия было выявлено существенное снижение материалоотдачи, что говорит о неэффективном использовании материалов и сырья. Для улучшения показателей ЗАО «СибТрансТелеКом» необходимо проводить мероприятия по освоению нововведенной техники и оборудования, а также контролировать расход сырья и материалов, разработать нормы закладки сырья.

Далее проведем анализ финансового состояния, изучив динамику и структуру баланса.

Для изучения динамики и структуры баланса проведем анализ собственного и заемного капитала, а также срока использования в производстве финансовых активов ЗАО «СибТрансТелеКом».

Согласно данным **таблицы 1.10** валюта баланса снижается, это можно охарактеризовать положительно, т.к. средняя величина финансовый результатов снижается более интенсивно, чем выручка.

Таблица 1.10 - Анализ динамики и структуры баланса ЗАО «СибТрансТелеКом» 2016-2017 г.

Наименование показателя	На конец года						Базисное отклонение		Базисный темп роста
	2015		2016		2017				
	Сумма тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма тыс. руб.	Удельный вес, %	
А	1	2	3	4	5	6	7 (5-1)	8 (6-2)	9 (5/1*100)
1 Финансовые результаты, всего, в том числе:	458 709,00	100,00	446 930,00	100,00	428 024,00	100,00	-30 685,00	-	93,31
1.1. Собственный капитал	160 310,00	34,95	151 569,00	33,91	154 243,00	36,04	-6 067,00	1,09	96,22
1.2. Долгосрочные обязательства	207 375,00	45,21	76 389,00	17,09	22 841,00	5,34	-184 534,00	-39,87	11,01
1.3. Краткосрочные обязательства	91 024,00	19,84	218 973,00	48,99	250 939,00	58,63	159 915,00	38,78	275,68
из них кредиторская задолженность	77 533,00	85,18	100 698,00	45,99	185 444,00	73,90	107 911,00	-11,28	239,18
2. Размещение финансовых результатов	458 709,00	100,00	446 930,00	100,00	428 024,00	100,00	-30 685,00	-	93,31
2.1. Внеоборотные активы	372 504,00	81,21	337 825,00	75,59	314 424,00	73,46	-58 080,00	-7,75	84,41
2.1.1. Основные средства	370 260,00	99,40	333 600,00	74,64	301 855,00	70,52	-68 405,00	-28,87	81,53
2.2.оборотные активы, из них:	86 204,83	18,79	109 105,18	24,41	113 600,18	26,54	27 395,35	7,75	131,78
2.2.1. Запасы	7 774,00	9,02	11 763,00	10,78	15 042,00	13,24	7 268,00	4,22	193,49
2.2.2. НДС по приобретенным ценностям	24,00	0,03	133,00	0,12	871,00	0,77	847,00	0,74	3 629,17
2.2.3. Дебиторская задолженность	72 887,00	84,55	93 921,00	86,08	96 312,00	84,78	23 425,00	0,23	132,14
2.2.4. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	5 520,00	6,40	3 288,00	3,01	1 376,00	1,21	-4 144,00	-5,19	24,93
3. Собственные оборотные средства (стр.1.1.+стр.1.2.-стр.2.1.)	-4 819,00	x	-109 867,00	x	-137 340,00	x	-132 521,00	x	2 849,97

Также, вместе со снижением финансового результата мы прослеживаем незначительное снижение собственного капитала, это связано с уменьшением нераспределенной прибыли. Положительным моментом является значительное снижение практически в 11 раз долгосрочных обязательств, но негативным фактором - увеличение краткосрочных обязательств на 175,68 %, где удельный вес кредиторской задолженности на конец отчетного периода составляет 58,63%.

Все вышесказанное может свидетельствовать о ухудшении финансового состояния предприятия. Отсутствие собственных источников в формировании источников в целом, т.к. удельный вес собственного капитала в финансовых результатах составляет 36,04%. Прослеживается нехватка собственных оборотных средств на всем протяжении анализируемого периода.

При условии, что вся кредиторская задолженность является не протраченной мы можем оценить данный факт положительно, но удельный вес кредиторской задолженности на конец периода составляет 73,9% и согласно данным таблицы мы прослеживаем рост данного показателя в динамике.

Согласно данным таблицы 1.11 на конец анализируемого периода организации является финансово не устойчивой.

Таблица 1.11 - Анализ динамики коэффициентов финансовой устойчивости и ликвидности организации за 2016-2017 г.

Наименование показателя	На конец года			Абсолютное изменение		Темп роста, %	
	2015	2016	2017	Базисное	Цепное	Базисное	Цепное
1 Коэффициент финансовой автономности	0,35	0,34	0,36	0,01	0,02	103,11	106,26
2 Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-0,06	-1,01	-1,21	-1,15	-0,20	2 162,68	120,06
3 Коэффициент маневренности собственного капитала	-0,03	-0,72	-0,89	-0,86	-0,17	2 962,07	122,84
4 Коэффициент вложений в торгово-производственный потенциал	0,82	0,77	0,74	-0,08	-0,03	89,84	95,81
5 Коэффициент текущей ликвидности	0,95	0,50	0,45	-0,49	-0,05	47,80	90,86

Из пяти показателей только коэффициент вложений в торгово-производственный потенциал имеет оптимальное значение. В динамике уровень финансовой устойчивости снижается, о чем свидетельствует снижение всех показателей от коэффициента текущей ликвидности до снижения коэффициента маневренности.

Прокомментируем динамику каждого показателя в отдельности. В частности:

- снижение коэффициента финансовой автономности происходит за счет весомого снижения финансового результата в динамике;
- по причине отсутствия собственных оборотных средств происходит значительное снижение коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами и маневренности собственного капитала;
- на снижение коэффициент вложений в торгово-производственный потенциал также повлияло уменьшение финансового результата основных средств с начала 2016 в размере 370 млн руб. до конца 2017г. с показателем 301 млн руб.;
- увеличение краткосрочных обязательств с 91 млн руб. до 215 млн руб. повлияло на снижение текущей ликвидности организации.

Для улучшения финансовой устойчивости и ликвидности предприятия необходимо принять меры, способствующие увеличению прибыли, уменьшению стоимости материальных активов и дебиторской задолженности, а также оптимизировать структуру капитала предприятия.

На предприятии требуется разработать систему контроля текущей дебиторской задолженности, а также регламент по недопущению возникновения просроченной дебиторской задолженности. Ведь ликвидность компании определяется, основываясь на относительные показатели.

Повысьте быструю ликвидность за счет обеспеченности запасов собственных оборотных средств. В свою очередь, если рост этого показателя будет связан с повышением размера просроченной дебиторской задолженности,

тогда это не сможет являться положительным аспектом функционирования предприятия.

Помимо этого, требуется усовершенствовать договорную работу и ужесточайте договорные требования в части условий оплаты для урегулирования дебиторской и кредиторской задолженности.

Таблица 1.12 - Анализ динамики деловой активности за 2016-2017 г.

Наименование показателя	2016 год	2017 год	Отклонение	Темп роста %
1 Выручка ,тыс. руб.	390 857,00	372 485,00	-18 372,00	95,30
2 Чистая прибыль, тыс. руб.	5 224,00	7 899,00	2 675,00	151,21
3 Средняя величина активов, тыс. руб.	452 819,45	437 476,81	-15 342,64	96,61
4 Средняя величина оборотных активов, тыс. руб.	97 655,00	111 352,68	13 697,68	114,03
5 Коэффициент оборачиваемости активов, об. (стр. 1 :стр. 3)	0,86	0,85	-0,01	98,64
6 Время оборачиваемости оборотных активов, дн. (стр.4*360/стр.1)	89,95	107,62	17,67	119,65
7 Рентабельность активов, % (стр.2/стр.3*100)	1,15	1,81	0,65	156,51
8 Комплексный показатель деловой активности, % ((стр.5+стр.7)/2)	×	×	×	127,58

Согласно произведенным расчетам в таблице 3.4 определен ряд экономических последствий:

- снижение выручки от реализованных услуг обусловлено повышением скорости обращения активов, сумма снижения составила 19063,68 тыс. руб. $(0,06*317728,00)$

- относительный перерасход оборотных средств на 12,29 $(89,95-107,62*0,95)$ является следствием замедления оборачиваемости активов, что характеризуется положительно.

- чистая прибыль снизилась на 51,34 тыс. руб. $(0,65*7899/100)$ под воздействием снижения рентабельности активов.

Из всего выше сказанного можно сделать вывод:

- деловая активность компании за отчетный период увеличилась, об этом свидетельствует значение комплексного показателя деловой активности,

который составляет 127,58(>100). Увеличение этого показателя произошло за счет значительного увеличения рентабельности активов 56.51 %.

Подводя итоги первой главы можно сделать общий вывод по проведенному анализу:

Финансовый результат – главный критерий оценки деятельности для большинства предприятий и характеризуется приростом суммы собственного капитала (чистых активов), основным источником которого являются прибыль от основной, инвестиционной, финансовой деятельности, а также в результате прочих обстоятельств

Согласно проведенной обзорной проверки было выявлено, что компанией ЗАО «СибТрансТелеКом» нарушена ст. 76 Федерального закона от 26.12.1995г. № 2018-ФЗ «Об акционерных обществах» [2] в части не реализованных 27 собственных именных бездокументарных акций, выкупленных у миноритарных собственников в 2015г. Не исполнен приказ президента АО «Компании ТранТелеКом» о реорганизации и интеграции дочерних и зависимых обществ от 20.04.2012 №95 – не принято решение и, как следствие, не реализованы мероприятия по реорганизации АО «Компании ТранТелеКом» путем присоединения общества ЗАО «СибТрансТелеКом»;

Далее важно отметить, что отсутствует риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности. Таким образом, проведенный анализ позволяет установить, что исходные данные являются качественными.

Согласно проведенной организационно-экономической характеристике значение комплексного показателя эффективности хозяйственной деятельности не превышает 100%, это является свидетельством о снижении эффективности использования ресурсов по сравнению с предыдущим периодом на 11,49%.

Организации развивается по экстенсивному типу развития, что влечет за собой негативное влияние результатов хозяйственной деятельности на динамику финансовых результатов от основного вида деятельности.

При изучении показателей хозяйственной деятельности предприятия было выявлено существенное снижение материалоотдачи, что говорит о

неэффективном использовании материалов и сырья.

В динамике валюта баланса снижается, это можно охарактеризовать положительно, т.к. средняя величина финансовых результатов снижается более интенсивно, чем выручка.

Все вышесказанное может свидетельствовать о ухудшении финансового состояния предприятия. Прослеживается нехватка собственных оборотных средств на всем протяжении анализируемого периода.

На конец анализируемого периода организации является финансово неустойчивой. Для улучшения финансовой устойчивости и ликвидности предприятия необходимо принять меры, способствующие увеличению прибыли, уменьшению стоимости материальных активов и дебиторской задолженности, а также оптимизировать структуру капитала предприятия.

Далее изучим бухгалтерский учет и проведем аудит финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом».

2 Бухгалтерский учет и аудит финансовых результатов

2.1 Отражение в учете операций по формированию финансовых результатов от основной деятельности

Бухгалтерское определение доходов и расходов имеет целью раскрытие способов их отражения в учете и демонстрацию данных о них в бухгалтерской отчетности предприятия. Порядок их официального бухгалтерского учета в настоящее время определяется ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Учет финансовых результатов предприятия ЗАО «СибТрансТелеКом» ведется в соответствии с законодательством и в полной мере отражает учет прочих доходов и расходов. Учет ведется на следующих счетах:

– 90 «Продажи» - для определения финансового результата по доходам и расходам от обычных видов деятельности (связь; строительство; эксплуатация; торговая деятельность, включая готовую продукцию);

– 91 «Прочие доходы и расходы» - для определения финансового результата по доходам и расходам от прочих видов деятельности (прочая не указанная выше деятельность, в том числе сдача в аренду имущества);

– 99 «Прибыли и убытки», предназначенный для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности в отчетном году;

– 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» - предназначенный для обобщения информации о конечном финансовом результате, оставшегося в распоряжении предприятия в отчетном году

Общество признает доходы отчетного периода в зависимости от их вида, условия получения и характера своей деятельности или доходами от обычных видов деятельности или прочими доходами.

Доходы от обычных видов деятельности формируются по следующим видам деятельности:

Таблица 2.1 - Виды деятельности, относящиеся к доходам от обычных видов деятельности

Вид деятельности	Расшифровка	Порядок аналитического учета
Связь	оказание услуг связи в разрезе видов услуг	по номенклатурным группам
Строительство	строительная деятельность в разрезе объектов строительства (заказов)	по номенклатурным группам – по объектам строительства
Эксплуатация	техническое обслуживание и техническая поддержка объектов связи в разрезе видов технического обслуживания	по номенклатуре - по видам технической эксплуатации сетей связи
Торговля	торговая деятельность, включая готовую продукцию	по номенклатурной группе
Прочее	прочая не указанная выше деятельность, в том числе сдача в аренду имущества	по номенклатурной группе

Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в составе доходов будущих периодов в порядке, установленном положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету, в частности:

- отражение средств целевого финансирования в качестве доходов будущих периодов (ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»);
- принятие к учету основных средств, полученных по договору дарения (безвозмездно), корреспондируют с доходами будущих периодов (абз. 4 п. 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н);
- разницы между общей суммой лизинговых платежей согласно договору лизинга и стоимостью лизингового имущества (п. 4 Указаний об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга);
- и т.п.

Прочими доходами признаются доходы отчетного периода, не являющиеся доходами от обычных видов деятельности (Приложение № 14 к учетной политике).

Прочие доходы признаются исходя из принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности по местам их возникновения (приложение И).

Согласно учетной политике и рабочего плана счетов хозяйства к счету 90 «Продажи» открываются определенное количество субсчетов (таблица 2.2).

Таблица 2.2 – Перечень субсчетов к счету 90 «Продажи» согласно плана счетов ЗАО «СибТрансТелеКом»

Код	Наименование
90	Продажи
90.01	Выручка
90.01.1	Выручка (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)
90.01.2	Выручка (по деятельности, облагаемой ЕНВД)
90.02	Себестоимость продаж
90.02.1	Себестоимость продаж (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)
90.02.2	Себестоимость продаж (по деятельности, облагаемой ЕНВД)
90.03	Налог на добавленную стоимость
90.04	Акцизы
90.05	Экспортные пошлины
90.07	Расходы на продажу
90.07.1	Расходы на продажу (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)
90.07.2	Расходы на продажу (по деятельности, облагаемой ЕНВД)
90.08	Управленческие расходы
90.08.1	Управленческие расходы (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)
90.08.2	Управленческие расходы (по деятельности, облагаемой ЕНВД)
90.09	Прибыль / убыток от продаж

По дебету счета 90 «Продажи» отражается фактическая себестоимость. По кредиту этого счета отражается выручка, т.е. дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, включая НДС.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение всего отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90/2 «Себестоимость продаж» и кредитового оборота по субсчету

90/1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Если Кредит 90/1 «Выручка» больше Дебета 90-2 «Себестоимость продаж», то получена прибыль.

Если Кредит 90/1 «Выручка» меньше Дебета 90-2 «Себестоимость продаж», то получен убыток.

Полученный финансовый результат ежемесячно отражается на счете 99 «Прибыли и убытки».

Учет финансовых результатов деятельности предприятия на счете 99 «Прибыли и убытки» ведут так, отражают:

- Финансовые результаты от продажи продукции (работ, услуг).
- Финансовые результаты от прочих доходов и расходов.
- Начисляется налог на прибыль (единый сельхоз налог).
- Чистая прибыль.

Полученные финансовые результаты отражают бухгалтерской записью:

Д-т 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж» К-т 99 «Прибыли и убытки» – на сумму прибыли;

Д-т 99 «Прибыли и убытки» К-т 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж» – на сумму убытка.

Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет, а субсчета остаются открытыми.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж») закрываются внутренними оборотами на субсчет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж». Предварительно в составе декабрьского оборота (проводкой 31 декабря) списываются на субсчет 90/2 «Себестоимость продаж» калькуляционные разницы по проданной продукции (работ, услуг) и они входят в состав декабрьского оборота, списываемого со счета 90 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Корреспонденция счетов по учету операций, связанных с формированием финансового результата от основного вида деятельности, применяемая в объекте исследования, приведена в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Бухгалтерские записи по обращению хозяйственных операций и фактов хозяйственной жизни, связанных с формированием финансового результата от основного вида деятельности ЗАО «СибТрансТелеКом»

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражена стоимость услуг	62	90/1
НДС по реализованным товарам, услугам	90/3	68
Списание установленного (проданного) клиентского оборудования	90/2	41
Списаны расходы на продажу (издержки обращения)	90/7	44
Списана себестоимость выполненных работ, оказанных услуг основного производства	90/2	20
Списание общехозяйственных расходов	90/8	26
Получена оплата за проданные товары, услуги	51	62
Отражено начисление прибыли от реализации товаров или услуг	90/9	99
Отражен убыток от деятельности за период	99	90/9

Документальное отражение финансовый результат от обычных видов деятельности находит в отчете о финансовых результатах (приложение Е). Отчет дополняет отраженную в бухгалтерском балансе информацию. Из баланса можно узнать о наличии активов и обязательств компании по состоянию на отчетную дату (конец года). А отчет о финансовых результатах позволит судить о размере доходов и понесенных расходов, наличии прибыли или убытков, то есть об эффективности работы компании за отчетный год.

По строке 2110 «Выручка» приводится стоимость проданной готовой продукции (работ, услуг), продажная стоимость реализованных товаров, а также выполненных работ или оказанных услуг. Показатель строки 2110 формируется как выручка организации, отраженная по кредиту субсчета 90/1 за вычетом дебетового оборота по субсчету счета 90/3 (данный субсчет на предприятии не открывается, поэту он не учитывается).

По строке 2120 «Себестоимость продаж» отражаются расходы по обычным видам деятельности. В данной строке должны записываться расходы по тем видам деятельности, доходы от которых отражены по строке 2110. Показатели в строке 2120 записываются в круглых скобках. В зависимости от установленного в учетной политике порядка учета общехозяйственных расходов ведется в строки 2120. По строке 2100 «Валовая прибыль (убыток)» отражается прибыль организации, представляющая собой разность показателей строк 2110 и 2120. Отрицательная разница (убыток) показывается в круглых скобках.

По строке 2210 «Коммерческие расходы» указывается суммарный оборот по дебету счета 90 (в корреспонденции с кредитом счета 44 «Расходы на продажу»). В целях аккумулирования этих расходов для подготовки отчета организации целесообразно ввести отдельный субсчет к счету 90. Напомним, что на счете 44 производственные организации отражают расходы, связанные со сбытом продукции (затраты на упаковку, комиссионные сборы, рекламные расходы и т.д.), а торговые компании — издержки обращения. Поэтому именно в этой строке отражаются их затраты на выплату заработной платы управленческому персоналу, бухгалтерии, арендную плату офисной части помещения, канцтовары и т.п. Величина коммерческих расходов в отчете указывается в круглых скобках и уменьшает валовую прибыль организации.

По строке 2200 «Прибыль (убыток) от продаж» фиксируется финансовый результат от реализации товаров, продукции, работ, услуг. Показатель определяется так. Из величины, указанной в строке 2100, нужно вычесть показатели строк 2210 и 2220. Есть и другой вариант расчета показателя строки 2200 — из значения, данного в строке 2110, вычесть показатели строк 2120, 2210 и 2220. Если результат положительный, значит, организация за год получила прибыль. Отрицательный результат (убыток) отражается в круглых скобках. При правильном заполнении отчета показатель по строке 2200 должен соответствовать обороту по счету 90, субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж», в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

2.2 Отражение в учете операций по формированию финансовых результатов от прочей деятельности

Теперь рассмотрим отражение в учете прочих доходов и расходов, так как они являются элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовых результатах ЗАО СибТрансТелеКом.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах по прочим видам деятельности организации установлены в ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденных приказом Минфина от 06.05.99г. №32н (с изменениями №55н от 27.04.2012 года), а учет расходов от обычных видов деятельности регламентируется Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), (утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, с изменениями от 27.04.2012 № 55н).

Прочими расходами признаются расходы отчетного периода, не являющиеся расходами по обычным видам деятельности. В частности, к прочим расходам Общество относит:

- расходы, связанные с извлечением прочих доходов;
- уплата процентов по кредитам и займам;
- курсовые разницы;
- уплаченные неустойки (штрафы, пени);
- списанная безнадежная дебиторская задолженность;
- выявленная в ходе инвентаризации недостача имущества;
- и т.п.

Все прочие доходы в текущем учете отражаются по кредиту счета 91/1 «Прочие доходы», а расходы отражаются на счете 91/2 «Прочие расходы» по дебету.

Финансовый результат от прочих видов деятельности определяется как разница, связанных с их осуществлением доходов и расходов организации.

Учет прочих доходов и расходов отчетного года ЗАО СибТрансТелеКом ведет на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Этот счет активно-пассивный. В соответствии с учетной политикой и рабочим планом счетов к нему открывают следующие субсчета:

Таблица 2.4 – Перечень субсчетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы» согласно плана счетов ЗАО «СибТрансТелеКом»

Код	Наименование
91	Прочие доходы и расходы
91.01	Прочие доходы
91.02	Прочие расходы
91.02.1	Прочие расходы (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)
91.02.2	Прочие расходы (по деятельности, облагаемой ЕНВД)
91.02.3	Прочие расходы (подлежащие распределению)
91.03	Налог на добавленную стоимость
91.09	Сальдо прочих доходов и расходов

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

По кредиту учитывают:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное владение и пользование активов организации в корреспонденции со счетами денежных средств (дебет счетов 50 "Касса", 51 "Расчетные счета"), со счетами учета расчетов (дебет счетов 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" – на суммы причитающихся доходов, подлежащих получению);

- поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств, иных активов – в корреспонденции со счетами денежных средств (дебет счетов 50, 51) или со счетами расчетов;

- штрафы, пени, неустойки, полученные (дебет счетов по учету денежных средств) или признанные к получению (дебет счетов по учету расчетов);

- поступления, связанные с безвозмездным получением активов, - в корреспонденции с дебетом счета 98 "Доходы будущих периодов";

- поступления в возмещение причиненных организации убытков, прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, - в корреспонденции со счетами расчетов.

По дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91/2 "Прочие расходы", учитывают:

- остаточную стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическую себестоимость других активов, списываемых с кредита счетов 01 "Основные средства", 10 "Материалы" и др.;

- пени, штрафы, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные (с кредита счетов по учету денежных средств) или признанные (с кредита счетов по учету расчетов) к уплате;

- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году, - с кредита счетов по учету расчетов;

- суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, - с кредита счетов 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др.;

- суммы недостач сверх норм убыли и потерь ценностей при отсутствии конкретных виновников, недостач товарно-материальных ценностей, во взыскании которых отказано судом из-за необоснованности исков, - в корреспонденции с кредитом счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и другие расходы.

Аналитический учет по счету 91 "Прочие доходы и расходы" ведется по каждому виду доходов и расходов и обеспечивает возможность выявления финансового результата по каждой совершаемой хозяйственной или финансовой операции.

Записи по субсчетам 91/1 "Прочие доходы" и 91/2 "Прочие расходы" производятся накопительно в течение отчетного периода. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91/2 "Прочие расходы" и кредитового оборота по субсчету 91/1 "Прочие доходы" определяется сальдо. Это сальдо ежемесячно списывается на счет 99 "Прибыли и убытки".

Корреспонденция счетов по учету операций, связанных с формированием финансового результата от прочих видов деятельности, приведена в таблице 2.5.

Таблица 2.5 - Бухгалтерские записи по обращению хозяйственных операций и фактов хозяйственной жизни, связанных с формированием финансового результата от прочих видов деятельности ЗАО «СибТрансТелеКом»

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражена задолженность других организаций, связанная с участием в их уставных капиталах (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам)	76	91/1
Отражена задолженность других организаций, связанная с получением прибыли, полученной организацией в результате совместной деятельности	76	91/1
Отражена задолженность покупателя за проданные основные средства и иные активы, отличные от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров	62	91/1
Начислены проценты за предоставление в пользование денежных средств другим организациям	76	91/1
Получены на расчетный счет проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке	51	91/1
Начислены штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также поступления в возмещение причиненных организации убытков	76/2	91/1
Начислена амортизация по безвозмездно полученным основным средствам и нематериальным активам или отпущены со склада и израсходованы безвозмездно полученные материально-производственные запасы	98/2	91/1
Отражена прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году (заниженная выручка от продажи товаров, завышенная амортизация по объекту основных средств др.)	62,02	91/1
Отражены суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности	60, 76/4	91/1
Отражены положительные курсовые разницы по операциям с финансовыми вложениями. по денежным средствам в валюте, по обязательствам в валюте	58, 50, 52, 60, 62	91/1
Отражена сумма доценки активов на основании результатов переоценки	01,04	91/1
Приняты на учет неучтенные ценности, выявленные при инвентаризации	01,10	91-1

Окончание таблицы 2.5

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начислена амортизация по основным средствам, переданным в аренду	91/2	02
Отражены расходы на ремонт основных средств, переданных в аренду	91/2	10, 70, 69, 23, 60
Отражены расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций	91/2	76
Списывается остаточная стоимость проданных (выбывших по другим причинам) основных средств	91/2	01-2
Списывается остаточная стоимость проданных (выбывших по другим причинам) нематериальных активов	91/2	04
Списывается фактическая себестоимость проданных материалов	91/2	10
Списываются расходы, непосредственно связанные с выбытием имущества (расходы на демонтаж объектов основных средств, на транспортировку и др.)	91/2	23, 60, 70, 69
Начислены проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов)	91/2	66, 67
Перечислено с расчетного счета за услуги, оказываемые кредитными организациями	91/2	51
Произведены отчисления в резерв по сомнительным долгам	91/2	63
Произведены отчисления в резерв под обесценение финансовых вложений	91/2	59
Произведены отчисления в резерв под снижение стоимости материальных ценностей	91/2	14
Начислены подлежащие уплате штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещение убытков, причиненных организацией своим контрагентам	91/2	60, 62, 76
Отражены убытки прошлых лет, признанные в отчетном году (завышена выручка от продажи товаров, не начислена амортизация по объекту основных средств, приобретенному и введенному в эксплуатацию)	91/2	62, 02
Списываются суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных к взысканию	91/2	62, 76
Отражены отрицательные курсовые разницы по операциям с финансовыми вложениями. по денежным средствам в валюте, по обязательствам в валюте	91/2	58, 50, 52, 60, 62
Перечислены с расчетного счета средства в, связи с благотворительной деятельностью, на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно просветительского характера и иных аналогичных мероприятий	91/2	51
Списывается недостача ценностей, выявленная в процессе инвентаризации, по которой не установлены конкретные виновники или судом отказано во взыскании с них	91/2	94
Отражен финансовый результат (прибыль) от прочей деятельности	91/2	99
Отражен финансовый результат (убыток) от прочей деятельности	99	91/9

Документальное отражение финансовый результат от прочих видов деятельности находит в отчете о финансовых результатах (приложение Е). Расчет ведут на основании информации о величине прочих доходов и расходов организации.

По строке 2310 «Доходы от участия в других организациях» указываются: — доходы, полученные от совместной деятельности; — доходы, полученные от участия в уставном капитале других организаций. Для заполнения этой строки нужно определить оборот по кредиту счета 91, субсчет 1, в корреспонденции со счетом 76, субсчет 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам».

По строке 2320 «Проценты к получению» необходимо записать сумму процентов, причитающихся организации по приобретенным (полученным) облигациям и векселям, банковским депозитам и по выданным займам и кредитам. По данной строке отражаются обороты по кредиту счета 91, субсчет 1 «Прочие доходы», в части начисленных процентов к получению в корреспонденции со счетами 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 73, субсчет 1 «Расчеты по предоставленным займам», 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» в зависимости от вида долговых обязательств.

В строке 2320 отражаются суммы процентов, подлежащих получению в результате операций, не являющихся для организации основным видом деятельности. В данной строке не указывается величина процентов по коммерческому кредиту, связанному с продажей товаров (работ, услуг), поскольку эта сумма включается в выручку от реализации продукции (товаров, работ, услуг), которая записывается в строке 2110.

По строке 2330 «Проценты к уплате» фиксируется сумма процентов, которые организация должна в отчетном периоде уплатить по векселям, облигациям, полученным кредитам и займам. В бухгалтерском учете они отражаются по дебету счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы», в корреспонденции со счетами 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и

займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Показатель строки 2330 записывается в круглых скобках. В случае, если организация привлекала займы или кредиты для приобретения имущества (основных средств, материалов, товаров и т.д.), проценты по этим заемным средствам, начисленные до принятия такого имущества к бухгалтерскому учету, включаются в его стоимость (п. 6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», п. 7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»). Поэтому по строке 2330 указанные проценты не отражаются.

При заполнении строк 2320 и 2330 отчета за 2014 г. Необходимо было учитывать суммы процентов, начисленные по состоянию на 31 декабря 2014 г., независимо от того, когда они будут выплачены.

Доходы, которые организация относит к прочим в соответствии с п. 7 ПБУ 9/99 и выбранной учетной политикой, будут отражаться в строке 2340 «Прочие доходы». Отметим, что в данной строке фиксируются также доходы, полученные в результате чрезвычайных обстоятельств (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.), например стоимость материальных ценностей, оставшихся в результате выбытия непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов (п. 9 ПБУ 9/99).

Напомним некоторые правила учета прочих доходов: — штрафы, пени и неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров, а также возмещение причиненных организации убытков признаются в том отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником (п. 16 ПБУ 9/99); — стоимость безвозмездно полученных объектов основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». Она включается в состав прочих доходов по мере начисления амортизации по основным средствам или в момент их выбытия, поэтому в строке 2340 такие доходы отражаются в сумме, которая в отчетном периоде списана с дебета счета 98 в кредит счета 91, субсчет 1 «Прочие доходы»; — кредиторская и депонентская задолженность включается в состав прочих доходов после истечения срока исковой давности или при

списании по иным обстоятельствам (например, ликвидация организации-кредитора). Для заполнения строки 2340 используется оборот по кредиту счета 91, субсчет 1, в корреспонденции с дебетом счетов 10, 50, 52, 60, 62, 76, 98, 66 и 67.

По строке 2350 «Прочие расходы» отражаются те расходы, которые организация относит к прочим на основании п. 11 ПБУ 10/99 и выбранной учетной политики. При заполнении строки 2350 используется показатель, определенный как оборот по дебету счета 91, субсчет 2 «Прочие расходы», в корреспонденции с кредитом счетов 01, 02, 10, 50, 52, 60, 62 и 76.

Для понимания успешности деятельности предприятия одним из основных критериев является величина чистой прибыли.

Чистая прибыль — это самый важный показатель, который отражает реальное состояние дел в компании. Ее значение находит выражение в форме 2 и носит большое практическое содержание при экономическом анализе деятельности.

Она отражается по стр. 2400 в отчете о финансовых результатах. Чистая прибыль формируется из валовой прибыли/убытка, которая в свою очередь определяется как разность «Выручки» (стр. 2110) и «Себестоимости продаж» (стр. 2120), коммерческих (стр. 2210) и управленческих (стр. 2220) издержек, доходов от участия в прочих компаниях (стр. 2310), проценты к получению (стр. 2320) и уплате (стр. 2330), прочие поступления (стр. 2340) и издержки (стр. 2350), а также из корректировок ПБУ 18/02: текущий налог (стр. 2410), отложенные налоги (стр. 2430 и 2450).

Перед осуществлением бухгалтерских записей по определению чистой прибыли, необходимо осуществить списание остатков со счета 90 «Продажи» и счета 91 «Прочие доходы и расходы». Основные бухгалтерские записи по учету операций, связанных с формированием чистой прибыли представлены в таблице 2.6.

Таблица 2.6 - Бухгалтерские записи по обращению хозяйственных операций и фактов хозяйственной жизни, связанных с формированием чистой прибыли ЗАО «СибТрансТелеКом»

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено начисление прибыли от реализации товаров или услуг	90/9	99
Отражен убыток от реализации товаров или услуг	99	90/9
Отражен финансовый результат (прибыль) от прочей деятельности	91/2	99
Отражен финансовый результат (убыток) от прочей деятельности	99	91/9
Отражение убытка от деятельности предприятия	84	99
Отражение чистой прибыли от деятельности предприятия	99	84

Завершив год, ЗАО «СибТрансТелеКом» принимает решение о распределении прибыли. Варианты этой процедуры разнообразны, например:

- сокращение величины убытков предшествующих периодов (Кредит 84);
- перечисление дивидендов (Кредит 75);
- премирование штата или материальные выплаты (Кредит 70);
- пополнение УК (Кредит 80);
- формирование различного вида фондов (Кредит 82) [1]

Для подробного изучения результатов деятельности предприятия проведем аудит финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом».

2.3 Аудит финансовых результатов

Целью аудита финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» является выражение мнения о достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков предприятия, законности распределения и использования прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после налогообложения.

Задачами аудита финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» являются анализ и установление:

- правильности определения и отражения в учете прибыли (убытков) от продаж товаров, продукции, работ, услуг;

- правильности учета прочих доходов и расходов;

- правомерности и обоснованности распределения чистой прибыли.

Информационной базой аудита финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» является:

- учетная политика организации (приложение Д),

- счета-фактуры (приложение Л),

- товарные накладные (приложение М),

- расходные накладные (приложение Н),

- бухгалтерские справки (приложение П),

- выписки банка,

- договора,

- расчетные ведомости,

- декларации по налогам,

- анализ счетов 20, 25, 26, 44, 84, 90, 91 за 2017г. (приложение Р),

- бухгалтерский баланс (приложение Е),

- отчет о финансовых результатах (приложение Е).

Для сбора доказательств и подготовки аудиторского заключения необходимо осуществить следующие мероприятия:

- Проверка финансовых результатов от обычных видов деятельности.

- Проверка финансовых результатов от прочих видов деятельности.

- Определить наиболее прибыльные виды продукции, работ, услуг.

- Проверка правильности расчета налога на прибыль (условные доходы и расходы по налогу на прибыль, постоянные налоговые обязательства, постоянные налоговые активы, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства) и других налогов с доходов.

- Проверка правильности определения совокупного финансового результата отчетного периода.

- Проверка отражения финансовых результатов в формах отчетности.

К вопросам учетной политики, которые влияют на величину финансового результата, следует отнести следующие:

- выбор способа начисления амортизации основных средств;
- выбор метода оценки материалов, отпущенных и затраченных на производство продукции, работ, услуг;
- порядок отнесения на себестоимость реализованной продукции отдельных видов затрат (непосредственное списание на себестоимость по мере осуществления затрат или предварительное формирование резервов ожидаемых затрат и платежей);
- состав затрат, непосредственно относимых на себестоимость;
- состав накладных затрат, способ их определения и пр.

В целом аудит финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» можно разделить на три последовательных этапа: обзорная проверка, аудит финансовых результатов и заключительный, более подробно о которых расскажем ниже.

В соответствии с утвержденным "Международный стандарт аудита 300 "Планирование аудита финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 N 192н) [6] в процессе планирования аудиторской проверки должна быть составлена и документально оформлена программа аудита – документ, определяющий характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита.

Планирование аудита финансовых результатов – один из важнейших процессов в осуществлении аудиторской проверки, оно предполагает обоснование критериев отбора данных выборки. При этом должно быть выполнено неременное условие проверки всей существенной информации. Если информация останется без внимания аудитора, то это может повлиять на принятие решений, в первую очередь, внешними пользователями информации, на выводы, которые делаются на ее основе и принятие эффективных и рациональных экономических решений.

Составление общей программы аудиторской проверки является неотъемлемой частью аудита. Программа аудиторской проверки финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» представлен нами ниже в [таблице 2.6](#).

Таблица 2.6 – Программа аудита финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом»

Перечень аудиторских мероприятий (процедур)	Источник информации	Указание на рабочие документы
Аудит приказа об учетной политике		
Проверка полноты утверждения элементов приказа об учетной политике касающихся учета и налогообложения финансовых результатов	Приказ об учетной политике	Таблица 2.7
Аудит финансовых результатов от обычных видов деятельности		
Проверка оформления первичных документов по учету доходов	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета	Таблица 2.8
Проверка правильности отражения в учете доходов	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета, договоры на поставку товаров, регистр по счету 90.1	Таблица 2.9
Проверка оформления первичных документов по учету расходов	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета	Таблица 2.10
Проверка правильности отражения в учете расходов от обычных видов деятельности	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета по счету 90.2 договоры на поставку товаров	Таблица 2.11
Проверка правильности определения финансового результата от обычных видов деятельности	Регистры бухгалтерского учета по счету 90.9	Таблица 2.12
Аудит финансовых результатов от прочих видов деятельности		
Проверка оформления первичных документов по учету доходов	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета	Таблица 2.13
Перечень аудиторских мероприятий (процедур)	Источник информации	Указание на рабочие документы
Проверка правильности отражения в учете доходов от прочей деятельности	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета по счету 91.1	Таблица 2.14
Аудит приказа об учетной политике		
Проверка оформления первичных документов по учету расходов	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета	Таблица 2.15

Окончание таблицы 2.6

Перечень аудиторских мероприятий (процедур)	Источник информации	Указание на рабочие документы
Проверка правильности отражения в учете расходов от прочей деятельности	Первичные документы и регистры бухгалтерского учета по счету 91.2	Таблица 2.16
Проверка правильности определения прибыли (убытка) до налогообложения	Регистры бухгалтерского учета	Таблица 2.17
Аудит правильности налогообложения прибыли		
Проверка правильности налога на прибыль	Регистры налогового учета, декларация по налогу на прибыль организаций	Таблица 2.18
Подготовка заключения по результатам аудита финансовых результатов		

Для получения аудиторских доказательств использовались следующие процедуры: запрос, инспектирование, наблюдение, подтверждение, пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры, либо сочетание их.

На основании составленной программы нами проведена аудиторская проверка финансовых результатов организации.

В таблице 2.7 проведем проверку полноты утверждения элементов приказа об учетной политике касающихся учета и налогообложения финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом».

Таблица 2.7 - Проверка учетной политике в части учета и налогообложения финансовых результатов

Критерии оценки	Информация раскрыта в учетной политике
1 Учет доходов	2.10. раскрыто
2 Учет расходов	
2.1 Нормативно справочный документ на основании которого ведется учет	2.11.1 раскрыто
2.2 Классификация расходов	2.11. раскрыто
2.3 Метод признания расходов	2.11. раскрыто
2.4 Информация о резерве предстоящих расходов	2.14. раскрыто
3 Учет финансового результата и собственного капитала	2.12. раскрыто
4 Учет дебиторской и кредиторской задолженности	

Окончание таблицы 2.7

Критерии оценки	Информация раскрыта в учетной политике
4.1 Нормативно справочный документ на основании которого ведется учет	2.13.1 раскрыто
4.2 Расчеты с дебиторами и кредиторами	2.13. раскрыто, не в полном объеме
4.3 Классификация задолженности	2.13. раскрыто
5 Учет расчетов по налогу на прибыль	2.15. раскрыто
6 Начисление налога на имущество	2.16. раскрыто
7 Учет расходов по кредитам и займам	2.17. раскрыто
8 Бухгалтерская отчетность	2.19. раскрыто
9 Общие положения	
9.1 Документы, на основании которых разработана учетная политика	1. раскрыто
9.2 Ответственный за ведение бухгалтерского учета	1.1. раскрыто
9.3 Порядок передачи документов при смене руководства	1. раскрыто
9.4 Измерители бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций	1.1., 1.7. раскрыто

После проведения аудита учетной политики ЗАО «СибТрансТелеКом» в качестве замечаний необходимо отметить следующее: некоторые элементы не раскрыты в полном объеме, их подробная характеристика отсутствует. Это приводит к тому, что в ЗАО «СибТрансТелеКом» не обеспечивается четкий выбор из рекомендуемых нормативными документами вариантов оформления и отражения в учете определенных хозяйственных операций того варианта, который наиболее соответствует специфике данного предприятия.

Далее проведем аудит финансовых результатов от обычных видов деятельности. Для этого нам потребуется проверить правильность и своевременности начисления выручки от основного вида деятельности, провести проверку правильности расчета НДС по реализованным ценностям, а также проверку правильности и своевременности формирования коммерческих и управленческих расходов, проверка правильности расчета прибыли (убытка) от продажи.

Таблица 2.8 - Проверка оформления первичных документов по учету доходов

Наименование проверяемого документа	Номер документа	Содержание хозяйственной операции	Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений
Акт об оказании услуг	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2023395 от 31.12.2017	Доступ сети интернет с 01/12/2017-31/12/2017	Отсутствует штамп
Акт об оказании услуг	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2012586 от 31.12.2017	Доступ сети интернет с 01/12/2017-31/12/2017	Отсутствует штамп
Акт об оказании услуг	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2182738 от 31.12.2017	Услуги междугородной и международной телефонной связи с 01/12/2017-31/12/2017	Отсутствует штамп
Акт об оказании услуг	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2013444 от 31.12.2017	Предоставление цифровых каналов связи (ЦКС) с 01/12/2017-31/12/2017	Отсутствует штамп

Данные таблиц 2.8 и 2.10 свидетельствуют о том, что первичные учетные документы в организации имеют все обязательные реквизиты, а также все хозяйственные операции оформляются первичными документами. В числе недостатков следует отметить отсутствие штампа на акте об оказании услуг.

Согласно комментарием сотрудников ЗАО «СибТрансТелеКом», что в целях оптимизации процесса оформления первичных учетных документов за оказание услуг связи в АО «Компания ТрансТелеКом» было принято решение об отмене проставления печати Общества на счетах и Актах, т.к. действующее законодательство не относит печать к их обязательным реквизитам, исчерпывающий перечень которых содержится в п.2 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 года №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3], а применяемые формы (в отношении исходящих документов) в соответствии с п.4 той же статьи определяет руководитель экономического субъекта (приложение Д).

Таблица 2.9 - Проверка правильности отражения в учете доходов

Дата	Документ	Операция	Договор	Вид услуг	Дебет		Кредит	
					Счет	Сумма	Счет	Сумма
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2023395 от 31.12.2017	Реализация услуг МУП "ЖКХ г. Лесосибирска"	Договор № 241410103 от 27.11.2015г.	Передача данных	62.01		90.01.1	1 888,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2012586 от 31.12.2017	Реализация услуг ООО «Торговая сеть Командор» (ранее "Элита-98")	Дог. № 242000016 от 03.12.12	Передача данных	62.01		90.01.1	72 282,81
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2012587 от 31.12.2017	Реализация услуг ИП Митин Александр Юрьевич	Дог. № 242000020 от 25.04.13	Доступ в Интернет ФТТВ	62.01		90.01.1	1 180,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2023397 от 31.12.2017	Реализация услуг ООО "БАШАР"	Договор № 241410104 от 01.12.2015г.	Доступ в Интернет ФТТВ	62.01		90.01.1	1 510,40
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2130180 от 31.12.2017	Реализация услуг ИП Абельтин Андрей Павлович	Дог. № 245200023 от 19.01.2015 г.	Прочие услуги	62.01		90.01.1	15,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2013036 от 31.12.2017	Реализация услуг ИП Корниенко Эдуард Михайлович	Дог. № 241410009 от 27.06.2013г.	Доступ в Интернет ФТТВ	62.01		90.01.1	1 888,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2013444 от 31.12.2017	Реализация услуг ООО "Импульс-Телеком"	Дог. № 241900125 от 01.02.13г.	Аренда каналов связи	62.01		90.01.1	106 200,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2167302 от 31.12.2017	Реализация услуг Красноярское конструкторское бюро «Искра»	Дог. № 545 от 01.08.2009г.	Прочие услуги	62.01		90.01.1	15 576,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2167303 от 31.12.2017	Реализация услуг МРСК Сибири (сиб)	Дог. № 10/590 от 01.08.05	Прочие услуги	62.01		90.01.1	1 815,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2182652 от 31.12.2017	Реализация услуг Жилищно- строительный кооператив "ЖСК-1"	Дог. № 244410140 от 27.05.2014г.	Голосовые услуги	62.01		90.01.1	791,02
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2182738 от 31.12.2017	Реализация услуг ООО "Ярдент"	Дог. № 244410141 от 05.06.2014 г.	Голосовые услуги	62.01		90.01.1	531,00
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2189058 от 31.12.2017	Реализация услуг ИП Соболева Анастасия Викторовна	Дог. № 244410197 от 12.05.2015г. (местная телефонная связь)	Голосовые услуги	62.01		90.01.1	224,20
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2183307 от 31.12.2017	Реализация услуг РПК	Дог. № 244410146 от 07.08.2014г. (местная телефонная связь)	Голосовые услуги	62.01		90.01.1	389,40
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/2167325 от 31.12.2017	Реализация услуг Красноярская дирекция связи Центральной станции связи - филиала ОАО "РЖД"	Договор оказания услуг по предоставлению оптических волокон в оптическом кабеле № 454 от 21.12.2017г	Аренда каналов связи	62.01		90.01.1	57 552,45

Таблица 2.10 - Проверка оформления первичных документов по учету расходов

Наименование проверяемого документа	Номер документа	Содержание хозяйственной операции	Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений
Расходная накладная	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Продажа клиентского оборудования: Беспроводной 2,4 ГГц (802.11n) 4-х портовый маршрутизатор, до 300 Мбит/с (DIR-615/A)	Нарушений не выявлено
Расходная накладная	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Продажа клиентского оборудования: Маршрутизатор SNR-CPE-W4N, чипсет MT7620N	Нарушений не выявлено
Расходная накладная	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Продажа клиентского оборудования: Маршрутизатор QBR-1040W	Нарушений не выявлено
Расходная накладная	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Продажа клиентского оборудования: Телевизионная приставка SB-213	Нарушений не выявлено

Также можно отметить что первичные документы отражаются своевременно учете и достоверно отражают на счетах бухгалтерского учета методом двойной записи. Результаты данной проверки представлены в таблицах 2.9 и 2.11. Данные таблиц показывают, что бухгалтерские записи производятся на предприятии в соответствии с Инструкцией по его применению, утвержденной приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94 н [11].

Далее проведем проверку правильности определения финансового результата от обычных видов деятельности в отчёте финансовых результатах исследуемой организации (Таблица 2.12).

Проверка, результаты которой представлены в таблице 2.12 показала, что финансовый результат от основного вида деятельности рассчитан верно на основании приказа Мининформсвязи РФ от 21.03.2006 N 33 (ред. от 25.01.2007) "Об утверждении Методических рекомендаций по ведению операторами связи отдельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям сети электросвязи" [12].

Таблица 2.11 - Проверка правильности отражения в учете расходов от обычных видов деятельности

Дата	Документ	Операция	Договор	Вид услуг	Дебет	Кредит
					Счет	Счет
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Реализация товаров	Продажа клиентского оборудования	Беспроводной 2,4 ГГц (802.11n) 4-х портовый маршрутизатор, до 300 Мбит/с (DIR-615/A)	90.02.1	41.02
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Реализация товаров	Продажа клиентского оборудования	Маршрутизатор SNR-CPE-W4N, чипсет MT7620N	90.02.1	41.02
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/01/ОБ от 31.12.2017	Реализация товаров	Продажа клиентского оборудования	Телевизионная приставка SB-213	90.02.1	41.02
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/02/ОБ от 31.12.2017	Реализация товаров	Продажа клиентского оборудования	Абонентский терминал NV-501	90.02.1	41.02
31.12.2017	Реализация товаров и услуг 2401/1712/24/02/ОБ от 31.12.2017	Реализация товаров	Продажа клиентского оборудования	Маршрутизатор QBR-1040W	90.02.1	41.02
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Подготовка и переподготовка кадров	Аренда каналов связи	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Подготовка и переподготовка кадров	Голосовые услуги	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Подготовка и переподготовка кадров	Доступ в Интернет FTTB	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Подготовка и переподготовка кадров	Доступ в Интернет xDSL	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Подготовка и переподготовка кадров	Кабельное ТВ	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Подготовка и переподготовка кадров	Передача данных	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Содержание помещений и эксплуатационные расходы	IP ТВ/ Администрация	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Командировочные расходы	IP ТВ/ Администрация	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Расходы на проживание, оказанные сторонними организациями	IP ТВ/ Администрация	90.02.1	20.01.1

Окончание таблицы 2.11

Дата	Документ	Операция	Договор	Вид услуг	Дебет	Кредит
					Счет	Счет
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Услуги фиксированной связи	IP ТВ/ Администрация	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Услуги охраны (вневедомственной)	IP ТВ/ Администрация	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Содержание помещений и эксплуатационные расходы	Аренда каналов связи	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Коммунальные услуги офисных помещений	Аренда каналов связи	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Содержание помещений и эксплуатационные расходы	Голосовые услуги	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда междугородных каналов связи B2O	Доступ в Интернет xDSL	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда местных каналов связи B2C	Доступ в Интернет xDSL	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда и инсталляция линий доступа B2O	Доступ в Интернет xDSL	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда и инсталляция линий доступа B2C	Доступ в Интернет xDSL	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда и инсталляция линий доступа B2B	Доступ в Интернет xDSL	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда IP-портов (PФ)	Кабельное ТВ	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Услуги присоединения и пропуска голосового трафика	Кабельное ТВ	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда междугородных каналов связи B2O	Кабельное ТВ	90.02.1	20.01.1
31.12.2017	Универсальное закрытие счетов XSB00000674 от 31.12.2017 23:59:59	Закрытие 20 (кроме Торговли и Строительства	Аренда междугородных каналов связи B2B	Кабельное ТВ	90.02.1	20.01.1

Таблица 2.12 - Проверка правильности определения финансового результата от обычных видов деятельности

Руб.

Объект аудита	Код строки	Значение на 31.12.2017	Формула расчета	Расчет показателя
Выручка	2110	3 724 785 129,98	x	x
Себестоимость продаж	2120	266 848 309,05	x	x
Валовая прибыль (убыток)	2100	105 636 820,93	ВП=Вр-СС	3724785129,98 - 266848309,05
Коммерческие расходы	2210	42 672 133,13	x	x
Управленческие расходы	2220	42 636 112,00	x	x
Прибыль (убыток) от продаж	2200	20 328 575,80	ПП=ВП-Кр-Ур	105636820,93 - 42672133,13 -42636112

Далее проведем аудит финансовых результатов от прочих видов деятельности. Для этого нам потребуется проверить правильности и своевременности начисления прочих доходов (аренды, процентов, выручки от продажи ОС, НМА, материалов, штрафов, ВОЛС и т.д.), правильности и своевременности начисления прочих расходов, а также определения прибыли (убытка) до налогообложения.

На предприятии прочие доходы и расходы учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Для учета операционных и внереализационных доходов предназначен пассивный субсчет 91-1 «Прочие доходы», а для учета операционных и внереализационных расходов предназначен активный счет 91 - 2 «Прочие расходы».

Таблица 2.13 - Проверка оформления первичных документов по учету доходов от прочей деятельности

Наименование проверяемого документа	Номер документа	Содержание хозяйственной операции	Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений
Бухгалтерская справка	Бухгалтерская справка по корректировке долга 10517 от 29.12.2017	"проценты от размещения денежных средств в банках(й00000016) 2017г.(2017)"	Нарушений не выявлено

Окончание таблицы 2.13

Наименование проверяемого документа	Номер документа	Содержание хозяйственной операции	Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений
Приказ	Приказа № ___ МСБР от 31.12,2017 г. (свыше 3-х лет)	Списание кредиторской задолженности	Нарушений не выявлено
Бухгалтерская справка	Бухгалтерская справка 361 от 01.12.2017	резерв по сомнительным долгам (восстановление) за 4 квартал 2017 (БУ) - Поставщики	Нарушений не выявлено
Бухгалтерская справка	Бухгалтерская справка 323 от 13.11.2017	ФСС взмещены расходы по мероприятиям по охране труда (Приказ ФСС № 1063-В от 17.07.17)	Нарушений не выявлено

Таблица 2.14 - Проверка оформления первичных документов по учету расходов от прочей деятельности

Наименование проверяемого документа	Номер документа	Содержание хозяйственной операции	Заключение аудитора
Товарная накладная	Товарная накладная акт 270 от 01.12.2017	Поступление товаров и услуг XSB00000000005477 от 01.12.2017 23:59:58 Культурно-массовые и спортивные мероприятия	Нарушений не выявлено
Справка - расчет	Справка – расчет от 31.12.2017	Переоценка валютных средств XSB00000000000019 от 31.12.2017 23:59:59	Нарушений не выявлено
Платежное поручение	Платежное поручение 7293 от 01.12.2017	"5307-1 Перечисляется комиссия 0,05% за перечисление заработной платы сотрудников ЗАО ""СибТрансТелеКом"" ИНН 2463047909 к п/п № 7296 от 01.12.17г. НДС не облагается"	Нарушений не выявлено
Бухгалтерская справка	Бухгалтерская справка 348 от 18.12.2017	Компенсация за задержку выплаты премии за 3 кв.2017г. Приказ № 192 от 18.12.2017	Нарушений не выявлено

В таблицах 2.13 и 2.14 расположена информация, свидетельствующая о том, что первичные учетные документы в организации имеют также все обязательные реквизиты.

Таблица 2.15 - Проверка правильности отражения в учете доходов от прочей деятельности

Дата	Документ	Операция	Договор	Вид услуг	Дебет		Кредит	
					Счет	Сумма	Счет	Сумма
28.02.2017	Платежное поручение входящее XSB0000000001590 от 28.02.2017 23:59:59	Прочее поступление денежных средств ФИЛИАЛ ОАО БАНК ВТБ В Г.КРАСНОЯРСКЕ (Расчетный) с 2013 года (40702810700030003242)	Полученные проценты, начисленные на остаток ДС на расчетных счетах	проценты от размещения денежных средств в банках	51		91.01	2 015,41
30.11.2017	Переоценка валютных средств XSB00000000000018 от 30.11.2017 23:59:59	Переоценка активов и обязательств в валюте А.Рустел (сиб), АО	Дог. № 482 спецификация № 44	Курсовые разницы	60.32		91.01	3 695,50
		В валюте :			EUR	0,00		
01.12.2017	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB000000000000361 от 01.12.2017 23:55:55	Резерв по сомнительным долгам не принимаемый в НУ МБОУ дополнительного образования "Дом детского творчества"	Дог. №13 от 01.01.2013 (Возмещение эксплуатационных затрат)		63.02		91.01	325,63
01.12.2017	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB000000000000361 от 01.12.2017 23:55:55	Резерв по сомнительным долгам не принимаемый в НУ ИНТЕРТАКС	Счет на оплату №		63.02		91.01	3 540,00
29.12.2017	Платежное поручение входящее XSB00000000010517 от 29.12.2017 23:59:59	Прочее поступление денежных средств ФИЛИАЛ ОАО БАНК ВТБ В Г.КРАСНОЯРСКЕ (Расчетный) с 2013 года (40702810700030003242)	проценты от размещения денежных средств в банках	Полученные проценты, начисленные на остаток ДС на расчетных счетах	51		91.01	2 540,15
31.12.2017	Корректировка долга XSB000000000002170 от 31.12.2017 23:59:58	Оплата ИП Рабчук Сергей Петрович	Счет на оплату №	Прибыль от списания кредиторской задолженности	60.01		91.01	9 240,00
31.12.2017	Корректировка долга XSB000000000001805 от 31.12.2017 23:59:59	Оплата УЖК"Преображенское"	Дог.№14 от 07.09.2010 г.	Прибыль от списания кредиторской задолженности	60.01		91.01	3 600,00
31.12.2017	Корректировка долга XSB000000000002094 от 31.12.2017 23:59:59	Возврат аванса Галерея обуви (сиб)	Дог.№241000304 от 01.03.2012г. (не действ)	Прибыль от списания кредиторской задолженности	62.02		91.01	950,00
31.12.2017	Корректировка долга XSB000000000002095 от 31.12.2017 23:59:59	Возврат аванса ЗАО "Сатурн-Красноярск"	Дог. № 241000261 от 25.04.2011 (не действ)	Прибыль от списания кредиторской задолженности	62.02		91.01	103,71
31.12.2017	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB000000000000386 от 31.12.2017 23:59:59	Налог (взносы): начислено / уплачено		2014г. 3 квартал	68.02		91.01	696,77

На следующем этапе аудиторской проверки финансовых результатов определим достоверность отражения расходов от прочей деятельности на счетах бухгалтерского учета. Проверка прочих расходов представлена в таблице 2.16.

Данные таблицы 2.16 показывают, что бухгалтерские записи производятся на предприятии в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкцией по его применению, утвержденной приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н.

Следующим этапом проверим правильность определения прибыли (убытка) до налогообложения таблица 2.17.

Изучив формирование и отражение доходов и расходов от основной и прочей деятельности существенных недочётов выявлено не было. Несмотря на это оценка финансового результата от основной и прочей деятельности будет отрицательной, т.к. прибыль от основного вида деятельности снизилась в отчетном периоде по сравнению с предыдущим, а прочая деятельность приносит нам убыток, не смотря на снижение данного показателя в динамике.

Проверка правильности налогообложения прибыли представлена в [таблице 2.18](#).

Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности Общества информации о расчетах по налогу на прибыль организаций производится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утвержденным приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н [\[10\]](#), с учетом определенных особенностей, указанных в учетной политике ([приложение Д](#)).

Согласно ст. 286 НК расчет налога требуется выполнять по итогам отчетных (авансовыми начислениями) и налогового (итоговой суммой) периодов. Процентная ставка утверждается на федеральном уровне и в 2017 году составляет 20 %, из которых 3 % направляется в бюджет РФ, 17 % – в

Таблица 2.16 - Проверка правильности отражения в учете расходов от прочей деятельности

Дата	Документ	Операция	Договор	Вид услуг	Дебет	Кредит
					Счет	Счет
01.12.2017	Поступление товаров и услуг XSB00000000005091 от 01.12.2017	Прочие расходы МТС (сиб)	Договор об оказании услуг связи № 72 от 26.08.2015г.	Мобильная связь январь, февраль по вх. док. б/н от 31.10.2016	91.02.1	60.01
01.12.2017	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB0000000000364 от 01.12.2017	Резерв в оценочные обязательства	Судебные риски	создан резерв под взыскание морального вреда	91.02.1	96.01
01.12.2017	Корректировка реализации XSB0000000000000000056 от 01.12.2017 23:59:59	Корректировка реализации Общество с ограниченной ответственностью "Вектор"	Дог. № 246100001 от 22.01.2014 г.	Доступ в Интернет	91.02.1	62.01
01.12.2017	Поступление товаров и услуг XSB00000000005477 от 01.12.2017	Культурно-массовые и спортивные мероприятия ИП Ларкович Евгений Юрьевич	Счет № 270 от 01.12.2017г.	Социально-культурные мероприятия по вх. док. акт 270 от 01.12.2017	91.02.1	60.01
01.12.2017	Платежное поручение исходящее XSB00000000007297 от 01.12.2017 7:12:52	Прочее списание денежных средств ФИЛИАЛ ОАО БАНК ВТБ В Г.КРАСНОЯРСКЕ (Расчетный) с 2013 года (40702810700030003242)	Расчетно-кассовое обслуживание (РКО)	Комиссии за РКО в банках без НДС	91.02.1	51
01.12.2017	Платежное требование полученное XSB0000000000423 от 01.12.2017 23:59:59	Прочее списание денежных средств ФИЛИАЛ ОАО БАНК ВТБ В Г.КРАСНОЯРСКЕ (Расчетный) ГСМ	Расчетно-кассовое обслуживание (РКО)	Комиссии за РКО в банках без НДС	91.02.1	51
18.12.2017	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB0000000000348 от 18.12.2017	Штрафы, пени и неустойки к уплате		Ставер Виталий Владимирович	91.02.1	73.03
31.12.2017	Переоценка валютных средств XSB0000000000019 от 31.12.2017 23:59:59	Переоценка активов и обязательств в валюте	Соглашение об оказании услуг RIPE NCC № 103481-17014168	Курсовые разницы	91.02.1	60.22
31.12.2017	Переоценка валютных средств XSB0000000000019 от 31.12.2017 23:59:59	Переоценка активов и обязательств в валюте	Соглашение об оказании услуг RIPE NCC № 103481-17014168	Курсовые разницы	91.02.1	60.21
31.12.2017	Переоценка валютных средств XSB0000000000019 от 31.12.2017 23:59:59	Переоценка активов и обязательств в валюте А.Рустел (сиб), АО	Дог. № 482 спецификация № 44	Курсовые разницы	91.02.1	60.32
31.12.2017	Корректировка долга XSB0000000001957 от 31.12.2017 23:59:59	Возврат аванса	обеспечение заявки участия в аукционах, конкурсах и тендерах	Убыток от списания прочей дебиторской задолженности, принимаемый в НУ	91.02.1	76.09

Таблица 2.17 - Проверка правильности определения прибыли (убытка) до налогообложения

Объект аудита	Код строки	Значение на 31.12.2017 (руб.)	Формула расчета	Расчет показателя (руб.)
Прибыль (убыток) от продаж	2200	20 328 575,80	ПП=ВП-Кр-Ур	105636820,93 - 42672133,13 - 42636112
Проценты к получению	2320	25352,03	х	х
Проценты к уплате	2330	449556,17	х	х
Прочие доходы	2340	438387,08	х	х
Прочие расходы	2350	8940121,3	х	х
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	11402637,44	ПДН=ПП+%к пол - %к упл+ПрД-ПрР	20328575,8 + 25352,03 -449556,17+438387,08 -8940121,3

Таблица 2.18 - Проверка правильности налога на прибыль

Документ	Содержание	Дт	Кт	Сумма	Субконто Кт
Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB000000000000401 от 31.12.2017	за 4 квартал	68.04.2	68.04.1	485679,0	Налог (взносы): начислено / уплачено Федеральный бюджет ОП г.Красноярск (офис)
Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB000000000000401 от 31.12.2017	за 4 квартал	68.04.2	68.04.1	4069597,0	Налог (взносы): начислено / уплачено Региональный бюджет ОП г.Красноярск (офис)
Операция (бухгалтерский и налоговый учет) XSB000000000000401 от 31.12.2017	за 4 квартал	68.04.2	68.04.1	301515,0	Налог (взносы): начислено / уплачено Региональный бюджет Представительство г.Абакан
ИТОГО	-	-	-	4856791,0	-

местные органы. По итогу расчет величины налога на прибыль получаем как: Налоговая база (Совокупные доходы – Совокупные расходы) x Ставка налога – Авансовые суммы, уплаченные за предыдущие отчетные периоды.

По начислению и уплате налога на прибыль нарушений выявлено не было. Все операции проводятся своевременно, декларация сдается в электронном виде. Аудит уплаты текущего налога также нарушений не выявил.

В целом качество учетного процесса можно оценить рациональным, т.к.

он проходит все 4 стадии (таблица 2.19).

Таблица 2.19 - Этапы учетного процесса

Номер этапа	Суть этапа учетного процесса	Оценка выполнения на предприятии
Первый этап	ведут текущее наблюдение, производят измерение и регистрацию хозяйственных операций, то есть документирование операций.	Присутствует
Второй этап	производятся систематизация и группировка учетной информации, содержащейся в первичных учетных документах, то есть техническая обработка первичной информации, ее систематизация в соответствии с требованиями организации бухгалтерского учета, управления и текущего контроля. Группировка учетной информации производится в форме пригодной как для целей внутреннего управления, так и для внешних пользователей.	Присутствует
Третий этап	учетного процесса составляются установленные формы бухгалтерской (финансовой) отчетности на основе данных бухгалтерского учета. Производственно-хозяйственная деятельность предприятия, его имущественное и финансовое положение за определенный период (квартал, полугодие, девять месяцев, год) отражается в отчетности, которая представляет собой совокупность показателей, приведенных в определенную систему.	Присутствует
Четвертый этап	учетного процесса осуществляется использование учетной и отчетной информации для анализа финансово-хозяйственной деятельности.	Присутствует

Но для того чтобы повысить эффективность деятельности предприятия следует обратить внимание на:

- правильную организацию системы документооборота компании;
- провести оптимизацию бизнес-процессов, в частности на предприятии следует обратить внимание на дебиторскую и кредиторскую задолженность;
- произвести IT-оптимизацию, автоматизация учетных процессов.

Выполнение выше указанных рекомендаций позволит избежать дублирование функций и дублирование документов, сократить время, необходимое для подготовки, проверки и отражение в учете первичных учетных документов.

Во второй главе рассмотрен учет финансовых результатов. Изучены основные бухгалтерские операции по учету доходов и расходов, представлена методология учета. Учет осуществляется на основе Федерального закона «Об

бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011. Бухгалтерский учет ведется автоматизировано, с помощью программы «1С:Бухгалтерия:8.3».

Изучен процесс по отражению бухгалтерских записей по обращению хозяйственных операций и фактов хозяйственной жизни, связанных с формированием финансового результата от всех видов деятельности ЗАО «СибТрансТелеКом». Учет финансовых результатов предприятия ЗАО «СибТрансТелеКом» ведется в соответствии с законодательством и в полной мере отражает учет доходов и расходов. Порядок бухгалтерского учета соответствует ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

В результате проведенной аудиторской проверки нами выявлено и представлено нарушение требований Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Приказа №34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ» некоторые акты об оказании услуг и счета- фактуры оформлены в ненадлежащем виде, то есть отсутствуют обязательные для первичных документов реквизиты.

В целях совершенствования учета на данном участке нами рекомендовано проведение следующих мероприятий:

- соблюдать все необходимые правила заполнения первичных документов;
- в документообороте предусмотреть лиц, ответственных за качество составления и своевременность предоставления в бухгалтерию организации первичных документов по учету прочих доходов и расходов;
- создать отдел внутреннего контроля, разработать документы внутреннего контроля и строго, согласно графику внутреннего контроля, проводить проверки.

3 Анализ финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом»

3.1 Анализ динамики и структуры формирования финансовых результатов

Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов проводят способом сравнения по данным ф. №2 «Отчет о финансовых результатах». С целью выявления закономерностей и тенденций данных по финансовым результатам, для определения относительной экономии или перерасхода затрат и общих причинах изменения финансовых результатов. Также данный анализ проводится для характеристики тенденции эффективности работы предприятия.

Далее на основе достоверных данных «Отчет о финансовых результатах» рассмотрим анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016-2017гг..

Таблица 3.1 - Анализ динамики финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016-2017гг..

Наименование показателя	Фактически за год		Отклонение	Темп роста, %
	2016	2017		
А	1	2	3 (2-1)	4 (2/1*100)
1 Выручка от продаж, тыс. руб.	390 857,06	372 485,13	-18 371,93	95,30
2 Затраты на производство и продажу продукции, тыс. руб. в том числе:	363 875,70	352 156,55	-11 719,14	96,78
2.1 Себестоимость продукции, тыс. руб.	263 107,68	266 848,31	3 740,63	101,42
2.2 Коммерческие расходы, тыс.руб.	54 338,54	42 672,13	-11 666,41	78,53
2.3 Управленческие расходы, тыс. руб.	46 429,47	42 636,11	-3 793,36	91,83
3 Средний уровень затрат на производство и продажу продукции, % (стр.2:стр.1×100) в том числе:	93,10	94,54	1,45	101,55
3.1 Уровень затрат на производство, % (стр.2.1:стр.1×100)	67,32	71,64	4,32	×
3.2 Уровень коммерческих расходов, % (стр.2.2:стр.1×100)	13,90	11,46	-2,45	×

Окончание таблицы 3.1

Наименование показателя	Фактически за год		Отклонение	Темп роста, %
	2016	2017		
А	1	2	3 (2-1)	4 (2/1*100)
3.3 Средний уровень управленческих расходов, % (стр.2.3:стр.1×100)	11,88	11,45	-0,43	×
4 Прибыль от продаж, тыс. руб. (стр.1-стр.2)	26 981,36	20 328,58	-6 652,79	75,34
5 Рентабельность продаж по прибыли от продаж, % (стр.4:стр.1×100)	6,90	5,46	-1,45	×
6 Доходы от прочей деятельности, тыс. руб.	3 820,22	463,74	-3 356,48	12,14
6.1 Проценты к получению	93,97	25,35	-68,62	26,98
6.2 Прочие доходы	3 726,25	438,39	-3 287,86	11,76
7 Расходы от прочей деятельности, тыс. руб., в том числе:	23 931,39	9 389,68	-14 541,71	39,24
7.1 Проценты к уплате	21 832,18	449,56	-21 382,62	2,06
7.2 Прочие расходы	2 099,21	8 940,12	6 840,91	425,88
8 Убыток от прочей деятельности (стр.6-стр.7)	-20 111,17	-8 925,94	11 185,23	44,38
9 Прибыль до налогообложения, тыс. руб.(стр.4+стр.8)	6 870,19	11 402,64	4 532,45	165,97
10 Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения, % (стр.9:стр.1×100)	1,76	3,06	1,30	×
11 Налоговые платежи в бюджет из прибыли, тыс. руб., тыс. руб.	3 669,75	4 856,79	1 187,04	132,35
12 Изменение отложенных налоговых обязательств, тыс. руб.	2 223,94		-2 223,94	0,00
13 Изменение отложенных налоговых активов, тыс. руб.	157,26	1 747,66	1 590,40	1 111,31
14 Прочее (штрафы)	42,76	394,67	351,91	923,00
15 Чистая прибыль, тыс. руб.	5 224,36	7 898,84	2 674,48	151,19
16 Рентабельность продаж по чистой прибыли, % (стр.14:стр1×100)	1,34	2,12	0,78	×

Согласно выше представленным данным можно сделать следующие
ВЫВОДЫ:

- Конечный финансовый результат деятельности предприятия, в виде чистой прибыли, улучшился, что проявилось в увеличении ее уровня относительно выручке на 0,78%. Это являлось следствием увеличения чистой прибыли (151.19%) на фоне снижения сравнению выручки от продаж на 4,7%.

- Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения снизилась на 1,45 %. Данный показатель свидетельствует об ухудшении финансового результата от всех видов деятельности.

Оценка динамики финансового результата от основной и прочей деятельности будет отрицательной, т.к. прибыль от основного вида деятельности снизилась в отчетном периоде по сравнению с предыдущим, а прочая деятельность приносит предприятию убыток, несмотря на снижение данного показателя в динамике.

Одной из причин ухудшения финансового результата от основного вида деятельности является рост управленческих расходов и себестоимости, несмотря на снижение коммерческих расходов. На основании этого средний уровень затрат на производство и продажу продукции (услуг) вырос на 1,45%.

Таким образом организация в отчетном году с каждых 100 рублей реализованных услуг получила чистой прибыли 1,81 руб. ($7898,84/437476,81*100$), это больше чем в 2016г., на тот момент чистая прибыль на 100 руб. составляла 1,15 руб. ($5224,36/452819,45*100$). Это свидетельствует о повышении финансовой отдачи результатов, в связи с чем проведенное аналитическое исследование позволяет сформировать позитивную оценку деятельности ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2017г.

Решение второй задачи анализа финансовых результатов осуществляется с использованием показателей динамики структуры финансовых результатов, представленной в **таблице 3.2**. В ходе анализа используются элементы горизонтального и вертикального анализа.

Таблица 3.2 - Анализ динамики структуры финансовых результатов ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016-2017 гг.

Наименование показателя	Фактически за год				Абсолютное отклонение по	
	2016		2017			
	Сумма, тыс.р.	Удельный вес, %	Сумма, тыс.р.	Удельный вес, %	сумме, тыс.р.	Удельный вес, %
А	1	2	3	4	5	6
1 Прибыль от продажи	26 981,00	×	20 329,00	×	-6 652,00	×
2 Убыток от прочей деятельности	- 20 111,00	×	- 8 927,00	×	11 184,00	×
3 Прибыль до налогообложения	6 870,00	100,00	11 402,00	100,00	4 532,00	0,00
4 Чистая прибыль	5 224,00	76,04	7 898,00	69,27	2 674,00	-6,77

Исходя из расчетов в [таблице 3.2](#), можно сделать следующие выводы:

- Структура формирования прибыли до налогообложения на протяжении всего анализируемого периода являлась нерациональной, т.к. прочий вид деятельности являлся убыточным для предприятия. В динамике структура несколько улучшилась, что обусловлено снижением убыточности прочей деятельности на 11 184 тыс. руб.
- Структура использования прибыли до налогообложения также не является экономически обоснованной, т.к. удельный вес чистой прибыли снижается с 76,04% до 69,27%, в связи с снижением прибыли от продаж на 6 652 тыс. руб.

3.2 Факторный анализ чистой прибыли и рентабельности

Следующим этапом исследования является факторный анализ чистой прибыли и рентабельности, цель - определение во всей совокупности факторов тех, которые влияют на изменения финансовых результатов.

При расчете влияния факторов на прибыль от продаж используют прием абсолютных разниц, а при расчете влияния всех остальных факторов – прием сравнения с учетом характера влияния изменения соответствующего фактора на прибыль от продаж.

Таблица 3.3 – Расчет влияния факторов на динамику чистой прибыли ЗАО СибТрансТелеКом за 2016- 2017 гг.

Наименование показателя	Расчет влияния факторов		
	Методика расчета	Расчет влияния	Величина, тыс. руб.
1 Снижение выручки	$\Delta BP \times R_{пп0} : 100\%$	- 18372*6,9/100	-1 268,24
2 Снижение среднего уровня затрат В том числе:	$-(\Delta U_p \times BP1 : 100\%)$	- (1,45*372485,13 /100)	-5 384,55
2.1 Рост уровня себестоимости	$-(\Delta U_{cc} \times BP1 : 100\%)$	- (4,32*372485,13 /100)	-16 107,80
2.2 Снижение уровня коммерческих расходов	$-(\Delta U_{кр} \times BP1 : 100\%)$	- (-2,45*372485,13 /100)	9 112,27
2.3 Снижение уровня управленческих расходов	$-(\Delta U_{кр} \times BP1 : 100\%)$	- (-0,43*372485,13 /100)	1 610,98
3 Итого влияния на прибыль от продаж	$\Delta ПП(BP) + \Delta ПП(U_p)$	(- 1268,24) + (-5383,55)	-6 652,79
4 Снижение доходов от прочей деятельности	$ДПД1 - ДПД0$	463,74 - 3820,22	-3 356,48
5 Снижение расходов от прочей деятельности	$-(РПР1 - РПР0)$	-(9389,68-23931,39)	14 541,71
6 Итого влияния на прибыль до налогообложения	$\Delta ПДН(ПП) + \Delta ПДН(ДПД) + \Delta ПДН(РПД) + \Delta ПДН(Пр)$	(-6668,7) + (-3357) + 14541	4 532,45
7 Увеличение налоговых платежей из прибыли в бюджет	$-(НП1 - НП0)$	-(4856,79-3669,75)	-1 187,04
8 Снижение отложенных налоговых обязательств	$\mp(\Delta ОНО1 - ОНО0)$	0-2223,94	-2 223,94
9 Увеличение отложенных налоговых активов	$\Delta ОНА1 - \Delta ОНА0$	1747,66-157,26	1 590,40
10 Рост прочих налоговых платежей	$-(Пр1 - Пр0)$	-(395-43)	-351,91
11 Итого влияния на чистую прибыль	$\Delta ЧП(ПДН) + \Delta ЧП(НП) + \Delta ЧП(\Delta ОНО) + \Delta ЧП(\Delta ОНА)$	41532,45 + (-1187,04) + (-2223,94) + 1591,40 + (-351,91)	2 674,48

Согласно результатам факторного анализа влияние факторов на динамику чистой прибыли были обусловлено:

- На увеличение чистой прибыли повлияло снижение уровня коммерческих и управленческих расходов на 9 112,27 тыс. руб. и 1 610,98 тыс. руб. соответственно.

- Негативное воздействие факторов на динамику чистой прибыли было усилено отрицательным влиянием убытка от прочей деятельности, несмотря на снижение расходов от прочей деятельности в динамике на в размере 14 541,71 тыс. руб.

- За 2017г. ЗАО СибТрансТелеКом был недополучен доход от прочей деятельности в размере 3 356,48 тыс. руб. по сравнению с предыдущим периодом.

- Увеличение налоговых платежей из прибыли в бюджет также негативно повлияло на конечный финансовый результат в размере 1 187,04 тыс. руб.

Далее проведем анализ взаимосвязи выручки от продаж. Для этого уточним состав условно-переменных расходов и условно-постоянных расходов данного предприятия.

Условно-постоянные расходы — это затраты, которые не связаны с объёмом производства и реализации продукции, товаров, услуг (управленческие расходы).

Условно переменные затраты — это затраты, которые связаны непосредственно с объёмом производства и реализации продукции (услуг). Данные затраты включаю в себя себестоимость и коммерческие расходы.

В таблице 3.4. проведем анализ взаимосвязи выручки от продаж, расходов на производство и прибыли ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016 – 2017гг для выявления элементов затрат, обуславливающих негативную тенденцию изменения общей величины припыли от продаж за последние два года.

Таблица 3.4 - Анализ взаимосвязи выручки от продаж, расходов на производство и прибыли ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016 – 2017гг.

Наименование показателя	Фактически за год		Отклонение	Темп роста, %
	2016	2017		
А	1	2	3	4
1 Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	390 857,00	372 485,00	-18 372,00	95,30
2 Расходы от основной деятельности, тыс. руб., В том числе	364 209,00	352 156,00	-12 053,00	96,69
3 Условно-переменные затраты, тыс. руб.	317 780,00	309 520,00	-8 260,00	97,40
4 Маржинальный доход (стр.1 - стр.3), тыс. руб.	73 077,00	62 965,00	-10 112,00	86,16
5 Коэффициент маржинального дохода (стр.4 : стр.1)	0,19	0,17	-0,02	90,41
6 Условно-постоянные затраты, тыс. руб.	46 429,00	42 636,00	-3 793,00	91,83
7 Прибыль от продаж, тыс. руб. (стр.4 – стр.6)	26 648,00	20 329,00	-6 319,00	76,29
8 Порог рентабельности, тыс. руб. (стр.6 : стр.5)	248 328,47	252 223,78	3 895,31	101,57
9 Запас финансовой прочности, тыс. руб. (стр.1 – стр.8)	142 528,53	120 261,22	-22 267,31	84,38
10 Уровень запаса финансовой прочности, %, (стр.9 : стр.1 × 100)	36,47	32,29	-4,18	x
11 Эффект операционного рычага (стр.4 : стр.7)	2,74	3,10	0,35	x

Результаты анализа взаимосвязи выручки от продаж, расходов на продажу и прибыли организации показали следующее:

– В динамике порог рентабельности (критический объема продаж) вырос на 1,57 %, что оценивается отрицательно и означает, т.к. данный показатель характеризует объем реализации, при котором выручка предприятия равна затратам. Это тот объем продаж, при котором хозяйствующий субъект не имеет ни прибыли, ни убытка.

– Значительное влияние на изменение порога рентабельности оказало снижение условно-постоянных затрат на 8,17%, а также интенсивное снижение выручки по сравнению с условно-переменными затратами.

– Запаса финансовой прочности в динамике значительно снижается на 15.66 %, это следствие ухудшения финансового положения организации, т.к. повышается риск финансовых потерь при снижении объемов продаж.

– Прослеживается рост значения эффекта операционного рычага, что означает увеличение предпринимательского риска на 0,35%.

Для более полного анализа финансовых результатов предприятия ЗАО «СибТрансТелеКом» проведем анализ показателей рентабельности доходов и расходов, а также рассмотрим влияние факторов на изменение рентабельности продаж (таблица 3.5).

Таблица 3.5 - Анализ динамики показателей рентабельности доходов и расходов ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016 – 2017гг.

Наименование показателя	Фактически за год		Абсолютное отклонение	Темп роста, %
	2016	2017		
А	1	2	3 (2-1)	4 (2/1*100)
1 Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	390 857,00	372 485,00	-18 372,00	95,30
2 Доходы от прочей деятельности, тыс. руб.	3 820,00	463,00	-3 357,00	12,12
3 Совокупные доходы (стр.1 + стр.2), тыс. руб.	394 677,00	372 948,00	-21 729,00	94,49
4 Себестоимость, тыс. руб.	263 108,00	266 848,00	3 740,00	101,42
5 Коммерческие и управленческие расходы, тыс. руб.	100 768,00	85 308,00	-15 460,00	84,66
6 Расходы от основной деятельности (стр.4 + стр.5), тыс.руб.	363 876,00	352 156,00	-11 720,00	96,78
7 Расходы от прочей деятельности, тыс. руб.	23 931,00	9 390,00	-14 541,00	39,24
8 Расходы по всем видам деятельности (стр. 6 + стр. 7), тыс. руб.	387 807,00	361 546,00	-26 261,00	93,23

Окончание таблиц 3.5

Наименование показателя	Фактически за год		Абсолютное отклонение	Темп роста, %
	2016	2017		
А	1	2	3 (2-1)	4 (2/1*100)
9 Налоги от прибыли, тыс. руб.	3 670,00	4 857,00	1 187,00	132,34
10 Совокупные расходы тыс. руб. (стр.6+стр.7+стр.9)	391 477,00	366 403,00	-25 074,00	93,60
11 Прибыль от продаж, тыс. руб.	26 981,00	20 329,00	-6 652,00	75,35
12 Прибыль от прочей деятельности, тыс. руб. (стр.2 – стр.7)	-20 111,00	-8 927,00	11 184,00	44,39
13 Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	6 870,00	11 403,00	4 533,00	165,98
14 Чистая прибыль, тыс. руб.	5 224,00	7 899,00	2 675,00	151,21
15 Рентабельность доходов от основной деятельности, % (стр.11 : стр.1×100)	6,90	5,46	-1,45	x
16 Рентабельность доходов от прочей деятельности, % (стр.12 : стр.2×100)	-5,15	-2,40	2,75	x
17 Рентабельность совокупных доходов по прибыли до налогообложения, % (стр.13 : стр.3 × 100)	1,74	3,06	1,32	x
18 Рентабельность совокупных доходов по чистой прибыли, % (стр.14 : стр.3 × 100)	1,32	2,12	0,79	x
19 Рентабельность расходов от основной деятельности, % (стр. 11 : стр.5 × 100)	26,78	23,83	-2,95	x
20 Рентабельность расходов по обычным видам деятельности, % (стр.11 : стр.6 × 100)	7,41	5,77	-1,64	x
21 Рентабельность расходов по всем видам деятельности, % (стр.13 : стр. 8 × 100)	1,77	3,15	1,38	x
22 Рентабельность совокупных расходов, % (стр. 14 : стр.10 × 100)	1,33	2,16	0,82	x

Таблица 3.6 - Расчет влияния факторов первого порядка на изменение значений показателей рентабельности продаж ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2016 – 2017гг.

Наименование показателя	Значения показателей			Влияние на изменение рентабельности продаж	
	Базисное	Скорректированное	Отчетное	Расчет	Величина, %
Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по прибыли от продаж					
1 Выручка от продажи товаров	390857,05	372485,13	372485,13	7,24-6,90	0,34
2 Прибыль от продаж	26981,36	26981,36	20328,57	5,46-7,24	-1,79
3 Рентабельность продаж по прибыли от продаж	6,90	7,24	5,46	5,46-6,90	-1,45
Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по прибыли до налогообложения					
1 Выручка от продажи товаров	390857,06	372485,13	372485,13	1,84-1,76	0,09
2 Прибыль до налогообложения	6870,20	6870,20	11402,64	3,06-1,84	1,22
3 Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения	1,78	1,84	3,06	3,06-1,76	1,30
Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли					
1 Выручка от продажи товаров	390857,06	372485,13	372485,13	1,40-1,37	0,07
2 Чистая прибыль	5224,36	5224,36	7898,84	2,11-1,40	0,71
3 Рентабельность продаж по чистой прибыли	1,34	1,40	2,11	2,11-1,37	0,77

Для проведения более углубленного анализа показателей рентабельности проведен расчет влияния факторов первого порядка на изменение значений показателей рентабельности продаж за два года представленного в таблице 3.6.

С целью углубления результатов анализа целесообразно расчищать влияние на изменение рентабельности продаж факторов, обусловивших снижение соответствующих показателей прибыли (факторов второго порядка), методом долевого участия.

Таблица 3.7 - Расчет влияния факторов второго порядка на изменение рентабельности продаж за два года ЗАО СибТрансТелеКом за 2016- 2017 гг.

Наименование показателя	Расчет влияния факторов		
	Методика расчета	Расчет влияния	Величина тыс. руб.
1 Снижение выручки от продажи товаров	$\Delta\text{ЧП}(\text{ВР}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	- 1268,24/2674,48*0,72	-0,33
2 Снижение среднего уровня затрат	$\Delta\text{ЧП}(\text{У}_3) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	- 5384,55/2674,48*0,72	-1,44
3 Снижение доходов от прочей деятельности	$\Delta\text{ЧП}(\text{ДПД}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	- 3356,48/2674,48*0,72	-0,90
4 Снижение расходов от прочей деятельности	$\Delta\text{ЧП}(\text{РПД}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	14541,71/2674,48*0,72	3,92
5 Увеличение налоговых платежей из прибыли в бюджет	$\Delta\text{ЧП}(\text{Н}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	- 1187,04/2674,48*0,72	-0,31
6 Рост прочих налоговых платежей	$\Delta\text{ЧП}(\text{Пр}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	- 351,91/2674,48*0,72	-0,09
7 Снижение отложенных налоговых обязательств	$\Delta\text{ЧП}(\text{ОНО}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	- 2223,94/2674,48*0,72	-0,59
8 Увеличение отложенных налоговых активов	$\Delta\text{ЧП}(\text{ОНА}) \div \Delta\text{ЧП} \times \Delta R_{\text{ЧП}}(\text{ЧП})$	1590,40/2674,48*0,72	0,45
9 Итого влияние на чистую прибыль	Сумма всех факторов		0,71

Результаты проведенного анализа в таблице 3.6 свидетельствуют:

– О снижении рентабельности продаж по прибыли от продаж по причине уменьшения фактора первого порядка (выручки). Это свидетельствует

снижение конкурентоспособности ЗАО СибТрансТелеКом и говорит о необходимости сокращения затрат.

– О росте рентабельности чистой прибыли, которая обусловлена ростом прибыли до налогообложения, не смотря на снижение прибыли от продаж. Эту тенденцию можно оценить положительно, т.к. произошло значительное снижение прочих расходов.

Результаты произведенных расчетов в таблице 3.7 показывают, что шесть из восьми факторов оказали отрицательное влияние как на изменение чистой прибыли, так и на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли, в результате чего ее значение в отчетном году сократилось в совокупности на 3,66% $[(-0,33)+(-1,44)+(-0,9)+(-0,31)+(-0,09)+(-0,59)]$. При этом наибольшее отрицательное влияние оказал рост среднего уровня затрат, обусловивший сокращение финансовой отдачи результатов всей деятельности организации на 1,44%. Увеличение отложенных налоговых активов и снижение расходов от прочей деятельности позитивно повлияли на исследуемый результативный показатель, тем самым частично компенсировали негативные последствия воздействия шести факторов. Данные показатели предопределили рост рентабельности продаж по чистой прибыли на 4,37% $[3,92+0,45]$.

3.3 Мероприятия по улучшению финансовых результатов

В третьей главе проведен подробный анализ финансовых результатов ЗАО СибТрансТелеКом. Конечный финансовый результат деятельности предприятия, в виде чистой прибыли на конец анализируемого периода, улучшился, что проявилось в увеличении ее уровня относительно выручке на 0,78%. Это являлось следствием увеличения чистой прибыли (151.19%) на фоне снижения выручки от продаж на 4,7%.

На увеличение чистой прибыли повлияло снижение уровня коммерческих и управленческих расходов на 9 112,27 тыс. руб. и 1 610,98 тыс. руб. соответственно.

Негативное воздействие факторов на динамику чистой прибыли было усилено отрицательным влиянием убытка от прочей деятельности, несмотря на снижение расходов от прочей деятельности на 14 541,71 тыс. руб.

Таким образом организация в отчетном году с каждых 100 рублей реализованных услуг получила чистой прибыли 1,81 руб. ($7898,84/437476,81*100$), это больше чем в 2016г., на тот момент чистая прибыль на 100 руб. составляла 1,15 руб. ($5\ 224,36/452819,45*100$). Это свидетельствует о повышении финансовой отдачи результатов, в связи с чем проведенное аналитическое исследование позволяет сформировать позитивную оценку деятельности ЗАО «СибТрансТелеКом» за 2017г.

Для улучшения финансового результата, путём снижения прочих расходов, необходимо принять меры, способствующие снижению дебиторской задолженности. Для ЗАО СибТрансТелеКом это очень актуальная проблема, т.к. на текущую дату на предприятии нет «работающего» регламента по регулированию дебиторской задолженности.

В связи с вышеизложенным на предприятии требуется разработать систему контроля текущей дебиторской задолженности, а также регламент по недопущению возникновения просроченной дебиторской задолженности, что в будущем предотвратит рост прочих расходов.

По причине того, что была изменена автоматизированная система учета предоставленных услуг, их тарификации и выставления счетов для оплаты по предоставленным услугам связи, полностью не отрегулирована работа по автоматической блокировке и разблокировке клиентов. Для решения данного вопроса был проведен анализ договоров связи для определения ключевых групп клиентов (таблица 3.8) по условиям оплаты, блокировки, разблокировки, условиям начисления неустойки.

Таблица 3.8 – Группировка клиентов-юридических лиц по условиям оплаты услуг, оказанных ЗАО СибТрансТелеКом

Вид договора	Предоплата (в процентах)	Срок авансирования	Поэтапное выполнение договора	Срок окончательного расчета	Обеспечительные меры исполнения обязательств
Договор на оказание услуг связи (телефония, интернет, аренда каналов, ip-телевидение, КТВ) - постоплата	-	Постоплата	не применяется	до 10 числа месяца, следующего за расчетным	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	до 15 (пятнадцатого) числа месяца, следующего за расчетным периодом	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	до 20, числа месяца, следующего за расчетным при постоплате	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	в течение 30 (тридцати) календарных дней	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента получения им копий счетов	
	-	Постоплата	не применяется	в течение 45 (тридцати) календарных дней	не требуется
	100 % стоимости услуг расчетного месяца	Авансовая	не применяется	до 15 (пятнадцатого) числа расчетного периода	не требуется
100 % стоимости услуг расчетного месяца	Авансовая	не применяется	до 25 числа месяца, предшествующего расчетному	не требуется	
Агентский договор (местный/зоновый, DA и DT схемы КЦ) - постоплата	-	Постоплата	не применяется	до 15 числа Расчетного периода	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	до 25 числа месяца, следующего за расчетным	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	до последнего дня Расчетного периода	не требуется
Договор о присоединении сетей электросвязи	-	Постоплата	не применяется	до 25 числа месяца, следующего за расчетным (в некоторых договорах прописано, что оплата производится в течение 10 дней с момента получения оригинала счета)	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента получения им копий счетов	не требуется
	100 % стоимости услуг расчетного месяца	Авансовая	не применяется	в течение 10 (десяти) рабочих дней с Даты вступления Заказа в силу	не требуется
Договор о предоставлении услуги по обеспечению функционирования оборудования связи	-	Постоплата	не применяется	до 20 числа месяца, следующего за расчетным	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента получения им копий счетов	не требуется
Договор на поставку клиентского оборудования и сопутствующих услуг	-	Постоплата	не применяется	в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента получения счета	не требуется
	100 % стоимости услуг расчетного месяца	Авансовая	не применяется	Услуги Монтаж и подключение Оборудования и оплачивается Заказчиком авансом в течение 10 (десяти) рабочих дней с Даты вступления Заказа в силу	не требуется

Окончание таблицы 3.8

Вид договора	Предоплата (в процентах)	Срок авансирования	Поэтапное выполнение договора	Срок окончательного расчета	Обеспечительные меры исполнения обязательств
Договор аренды клиентского оборудования и сопутствующих услуг	-	Постоплата	календарный месяц	Оплата аренды Оборудования и ежемесячной стоимости Услуги производится в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента получения им копии соответствующих счетов	не требуется
	-	Постоплата	календарный месяц	Оплата стоимости Услуги подключения Оборудования производится Арендатором в течение 10 (десяти) рабочих дней с даты вступления Заказа в силу	не требуется
Договор оказания услуг по предоставлению места в телекоммуникационном шкафу	-	Постоплата	календарный месяц	Ежемесячная абонентская плата вносится до 10 (десятого) числа месяца, следующего за отчетным, при этом Акт сдачи-приемки ежемесячных услуг не подписывается.	не требуется
Договор строительства (Субподряда)	-	Постоплата	не применяется	В течении 30 дней с момента подписания Актов о приемке выполненных работ (КС-2) и Справок о стоимости работ затрат (форма КС-3)	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	После подписания Акта о приемке выполненных работ (форма КС-2), Справок о стоимости работ затрат (форма КС-3) и предоставления счета фактуры в пределах договорной цены Объекта. Оплата выполненных и принятых Работ производится до 95% от стоимости Работ в течении 60 календарных дней после принятия работ генподрядчиком. Оплата 5% в течении 30 дней после подписания Акта приемки законченного строительством объекта приемочной комиссии (по форме КС-14)	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	После подписания Акта о приемке выполненных работ (форма КС-2), Справок о стоимости работ затрат (форма КС-3) оплата производится в размере 95% от стоимости Работ в течении 45 дней после принятия работ генподрядчиком. Оплата 5% в течении 45 дней после ввода в эксплуатацию.	не требуется
	-	Постоплата	не применяется	После подписания Акта о приемке выполненных работ (форма КС-2), Справок о стоимости работ затрат (форма КС-3) оплата производится в течении 45 дней после принятия работ генподрядчиком.	Банковская гарантия не менее чем на 5%
	-	Постоплата	не применяется	После подписания Акта о приемке выполненных работ (форма КС-2), Справок о стоимости работ затрат (форма КС-3) оплата производится в размере 95% от стоимости Работ в течении 35 дней и при условии предоставления, счет-фактуры. 5% в течении 35 дней после подписания Акта приемки законченного строительства объекта (форма КС-11)	не требуется

Согласно данным автоматизированной системы расчетов, а также предоставленным условиям договоров было определено 8 групп клиентов, из которых большую часть составляют клиенты с условиями договора о предоставлении отсрочки платежа. Это свидетельствует о том, что ежемесячно на предприятии формируется текущая дебиторская задолженность. В следствии этого требуется предотвратить образование просроченной дебиторской задолженности.

Рассмотрим состав дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчетной даты согласно данным бухгалтерской отчетности (таблица 3.9.).

Таблица 3.9 – Состав дебиторской задолженности ЗАО СибТрансТелеКом

Тыс.руб.

Виды дебиторской задолженности	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017
Покупатели и заказчики	59 000	67 000	88 000
Авансы выданные	2 000	3 000	2 000
Налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	2 000	-	-
Прочая задолженность	10 000	24 000	6 000
Итого	73 000	94 000	96 000

По предоставленным данным на предприятии преобладает задолженность от покупателей и заказчиков по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Изучим более подробно образование данной задолженности (таблица 3.10).

Для взыскания дебиторской задолженности разработан комплекс мероприятий, направленных на:

- предотвращение образования просроченной дебиторской задолженности Абонентов/Контрагентов;
- сокращение просроченной дебиторской задолженности;
- усиление контроля над работой всех подразделений в целях обеспечения своевременности закрытия работ/услуг и предоставления закрывающих документов;

- повышение уровня эффективности работы с дебиторской задолженностью Абонентов/Контрагентов;
- описание функций и зон ответственности подразделений, непосредственно участвующих в работе по предотвращению образования и взысканию просроченной дебиторской задолженности Абонентов/Контрагентов.

Согласно результатам анализа дебиторской задолженности покупателей, в деятельности предприятия имеется фактор, влияющий на увеличение уровня дебиторской задолженности - используются не систематизированные и не унифицированные кредитные схемы, как следствие 50 % клиентов находится на неограниченном кредите, по причине чего не происходит автоматическая блокировка услуг, согласно условиям договора (неограниченный кредит – это кредитная схема в биллинговой системе дающая возможность потребления услуг без ограничения).

С целью оптимизации процесса работы с дебиторской задолженностью, нами определены основные 5 кредитные схемы, которые будут отвечать всем требованиям регламента управления дебиторской задолженностью АО «Компания ТрансТелеКом», утвержденным приказом президента ЗАО СибТрансТелеКом № 197 от 31.08.2017, и условиям договора с клиентами. Таблице 3.11 отражает процесс, сроки и условия своевременной блокировки и разблокировки клиентов по предоставляемым услугам связи.

Большую долю задолженности составляют клиенты блока В2О (операторы связи). Для взыскания задолженности с данной группы требуется использовать схему VIP Неограниченный кредит, описанной в таблице 3.11.

В связи с тем, что компания ЗАО СибТрансТелеКом имеет наибольший доход от данной группы клиентов, также имеются двухсторонние договорные отношения с разными операторами связи. Поэтому работа по возврату дебиторской задолженности проводится индивидуально в зависимости от ежемесячных начислений.

Таблица 3.10 – Распределение дебиторской задолженности по коммерческим блокам ЗАО СибТрансТелеКом

Группировка клиентов	31.12.15, тыс. руб.	Удельный вес, %	31.12.16, тыс. руб.	Удельный вес, %	31.12.17, тыс. руб.	Удельный вес, %
B2B	12 225,39	21	17 299,35	26	18 866,46	21
B2G	1 906,59	3	4 421,46	7	4 931,82	6
B2O	31 173,74	53	27 585,66	41	34 304,35	39
B2S	2 412,26	4	3 175,62	5	3 305,21	4
Строительство	11 282,01	19	14 517,90	22	26 592,16	30
Итого	59 000,00	100	67 000,00	100	88 000,00	100

Таблица 3.11 – Группировка клиентов-юридических лиц по условиям договора за услуги связи ЗАО СибТрансТелеКом

Группы клиентов	Кредитная схема / значение	Условия Блокировки / разблокировки	Дополнительные сигналы	Условие	Формат
ЮЛ Авансовая 100%	Предоплата 99,95% Процент от затрат (Значение 0)	Блокировка по балансу (значение -1) Активация по балансу (1)	1 Отправка уведомлений/напоминаний о платеже ежемесячно	Если у клиента баланс меньше 20% от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), клиенту производится отправка напоминаний по приложению №3 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту указанную в поле "e-mail ответственного по оплате"
			2 Отправка претензий о задолженности "5" числа.	Если у клиента имеется ДЗ (баланс больше -1), клиенту производится отправка напоминаний 5 числа ежемесячно по приложению №12 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF претензии
Постоплата 21	Пост оплата, отсрочка платежа на 21 дн. Текущий месяц + N дней (значение 25)	блокировка по балансу (-0,1) на 4 день ПДЗ Активация по балансу (1)	1 Отправка уведомлений/напоминаний ежемесячно "17" числа.	Если у клиента ДЗ равна 1 и более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), через 17 дней после выставления счета производится отправка напоминаний по приложению №3 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту указанную в поле "e-mail ответственного по оплате"
			2 Отправка уведомлений ежемесячно о блокировке "22" числа.	Если у клиента ДЗ равна 101 и более % от суммы начислений за полный месяц (всех услуг), а также статус учетного имени "active". через 22 дня после выставления счета клиенту производится отправка напоминаний по приложению №5 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF уведомление о блокировке
			3 Отправка претензий о задолженности "30" числа.	если у клиента ДЗ равна 101 и более % от суммы начислений за полный месяц (всех услуг), услуги не предоставляется (статус учетного имени "pause by system", "pause by operator") через 30 дней после выставления счета клиенту производится отправка напоминаний по приложению №12 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF претензии

Окончание таблицы 3.11

Группы клиентов	Кредитная схема	Условия Блокировки	Дополнительные сигналы	Условие	Формат
Постоплата 30	Пост оплата, отсрочка платежа на 30 дн. Текущий месяц + N дней (значение 34)	блокировка по балансу (значение - 0,1) на 4 день ПДЗ Активация по балансу (99999999999)	1 Отправка уведомлений/ напоминаний ежемесячно "26" числа.	Если у клиента ДЗ равна 1 и более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), через 26 дней после выставления счета клиенту производится отправка напоминаний по приложению №3 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту указанную в поле "e- mail ответственного по оплате" (с вложением последнего неоплаченного счета)
			2 Отправка уведомлений ежемесячно о блокировке "31" числа.	Если у клиента ДЗ равна 101 и более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), а также статус учетного имени "active", через 31 день после выставления счета, клиенту производится отправка напоминаний по приложению №5 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF уведомление о блокировке
			3 Отправка претензий о задолженности "7-8" числа.	Если у клиента ДЗ равна 101 и более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), через 39 дней после выставления счета, услуги не предоставляется (статус учетного имени "pause by system", "pause by operator") клиенту производится отправка напоминаний по приложению №12 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF претензии
Постоплата 60	Пост оплата, отсрочка платежа на 60 дн. Текущий месяц + N дней (значение 64)	блокировка по балансу (значение - 0,1) на 4 день ПДЗ Активация по балансу (1)	1 Отправка уведомлений/напоминани й ежемесячно за 4 дня до наступления дня оплаты.	Если у клиента ДЗ равна 1 и более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), через 56 дней после выставления счета клиенту производится отправка напоминаний по приложению №3 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту указанную в поле "e- mail ответственного по оплате"
			2 Отправка уведомлений ежемесячно о блокировке на первый день образования ПДЗ	Если у клиента ДЗ равна 201 и более % от суммы начислений за полный текущий месяц(всех услуг), а также статус учетного имени "active", через 61 день после выставления счета, клиенту производится отправка напоминаний по приложению №5 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF уведомление о блокировке
			3 Отправка претензий о задолженности на пятый день образования ПДЗ	Если у клиента ДЗ равна 201 и более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), через 69 дней после выставления счета, услуги не предоставляется (статус учетного имени "pause by system", "pause by operator") клиенту производится отправка напоминаний по приложению №12 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF претензии
VIP Неограниче нный кредит	Не имеет ограничения по сумме задолженности Процент от затрат (Значение 0)	Нет замечаний (никакой смысловой нагрузки)	1 Отправка уведомлений/напоминани й ежемесячно "26" числа.	Если у клиента ДЗ равна от 1 до 300 % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), через 26 дней после выставления счета клиенту производится отправка напоминаний по приложению №3 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту указанную в поле "e- mail ответственного по оплате"
			2 Отправка претензий о задолженности	Если у клиента ДЗ равна 301 более % от суммы начислений за полный месяц(всех услуг), клиенту производится отправка напоминаний по приложению №12 указанному в регламенте по работе с ДЗ.	Сообщение на эл. Почту с вложением в формате PDF претензии

Следующая группа - B2B (Субъекты малого и среднего бизнеса) и B2G (Государственный сектор). Повлиять на сокращение основной суммы в кратчайшие сроки с помощью ужесточения условий оплаты услуг клиентов блока B2B. В связи с распоряжением о запрете блокировки услуг связи клиентам государственного сектора B2G, воздействовать с помощью кредитных схем и ограничением потока нет возможности. Стоит рассмотреть процесс взыскания на основе работы с операторами связи.

К блоку B2S относятся физические лица, все клиентов данного блока требуется перевести на условия предоплаты, т.е. при отсутствии денежных средств у клиента блокируется услуга и только после внесения аванса производится разблокировка. Данная операция полностью предотвратит образование текущей и просроченной задолженности. В связи с этим произойдет увеличение конечного финансового результата примерно на 3 мил. руб. без учета возврата образовавшейся задолженности на текущую дату.

В целях повышения эффективности управления дебиторской задолженностью и обеспечения постоянного и действенного контроля за состоянием задолженности, сотрудники Компании, участвующие в процессах, должны обеспечивать своевременное поступление полной информации, необходимой для формирования и принятия решений.

Контроль над оплатой счетов Абонентов/Контрагентов начинается с момента образования текущей дебиторской задолженностью. Работа с просроченной дебиторской задолженностью начинается с 1-го дня, следующего за днем наступления контрольной даты по договору.

Передача данных о задолженности Абонентов/Контрагентов, а также необходимых для взыскания дебиторской задолженности документов между подразделениями внутри компании должна осуществляться посредством электронной почты, это сократит время процесса по взысканию.

Также для взыскания задолженности можно использовать собственные телефонные сети для проведения автоинформирования. Это не потребует никаких затрат, помимо этого опираясь на опыт коллекторских агентств после

проведения автоматизированного по текущей задолженности происходит возврат около 80% долга, по просроченной - около 35 %.

- Перед проведением автоинформирования требуется дополнительное согласование списка клиентов:

- возможность автоинформирования Абонентов/Контрагентов сегмента B2C согласовывается с директором по работе с массовым сегментом;

- возможность Автоинформирования Абонентов/Контрагентов сегментов B2B, B2G согласовывается с директором по работе с клиентами корпоративного и государственного сегмента;

- автоинформирование Абонентов/Контрагентов сегмента B2O не производится.

По взысканию просроченной задолженности со сроком долга более 90 дней можно воспользоваться услугами коллекторских агентств на предмет договора цессии.

Оценка и продажа долгов происходят по следующей процедуре:

- Между сторонами заключается соглашение о конфиденциальности.

- Передается на оценку реестр должников в обезличенном виде (без ФИО, паспорт данных и пр., но обязательно ставится признак напротив каждого долга есть ли в наличии подобные данные – да/нет, по должникам юр лицам – обязательно указания ИНН для проверки компаний). Реестр передается в формате Excel и представляет собой выгрузку из вашей внутренней программы, которая содержит всю информацию об абонентах и их задолженности – адрес должника/адрес регистрации компании, тип услуги, сумма долга, дата возникновения, сумма платежей, дата и т.д.

- Берется некоторое время на анализ данной информации, после чего предоставляется предложение с указанием цены, за которую готовы купить портфель задолженности. Цена – это процент от общей суммы задолженности по продаваемому портфелю. Цена покупки напрямую зависит от качества портфеля – чем он старше по сроку просрочки, тем цена ниже + другие критерии.

В связи с вышеизложенный предварительный расчет произвести по данному предложению нет возможности. Рассмотрим передачу задолженности на обработку в стороннюю организацию.

Максимальную эффективность взыскания с помощью полной автоматизации процесса, индивидуального подхода к каждому клиенту составляет 80% по задолженности образованной до 365 дней (80% рассчитано на основании полученного опыта в процессе профессиональной деятельности сотрудников отдела расчетов и управления задолженностью).

Помимо этого, отметим, что в ЗАО СибТрансТелеКом отсутствует программное обеспечение для массовой проверки клиентов на статус, указанный в сведениях о государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей. Это влияет на формирование резерва по сомнительным долгам. На основании этого возможно нарушение в части излишне начисленной суммы резерва, которая относится на финансовые результаты отчетного периода.

Избежать данную ситуацию можно автоматизировав проверку Абонентов/Контрагентов используя «API Контур.Фокус», чтобы внедрить и дополнить собственные системы проверки, автоматически заполнять реквизиты контрагентов, управлять списками и получать данные по наблюдению за контрагентами в своей информационной системе. «Контур.Фокус» предлагает для пользователей 1С уже реализованные конфигурации для внедрения в действующую систему. Стоимость годовой подписки для ЗАО СибТрансТелеКом составляет до 13 000 руб., в связи с тем, что компания уже пользуется услугами «Контур.Фокус» и для установки выше указанной конфигурации потребуется установка только дополнительной платформы (полная стоимость данных услуг составляет 125 800 руб.).

При передаче суммы задолженности с периодом образования от 62 до 92 дней сумма, с учетом возвратности около 80 %, получим сумму погашения дебиторской задолженности 1 699,31 тыс. руб. (с учетом оплаты коллекторского вознаграждения).

Таблица 3.12 - Ставки вознаграждения на досудебном этапе взыскания просроченной задолженности

Этап размещения	Срок задолженности, дни	Ставка вознаграждения Агентства
Физические лица	0-90	5%
	91-120	7%
	121-150	10%
	151-181	12%
	181-360	15%
	360+	17%
Юридические лица	0-90	7%
	91-120	9%
	121-150	12%
	151-181	13%
	181-360	17%
	360+	19%

Таблица 3.13 - Состав дебиторской задолженности по покупателям юридическим лицам ЗАО СибТрансТелеКом

Тыс. руб.

Группировка клиентов	Итого, тыс. руб.	От 1 до 31 дней	От 32 до 61 дней	От 62 до 92 дней	Остальные (не менее 93 дней)
B2B	18 866,46	10168,35	1833,96	855,15	6009,00
B2G	4 931,82	2658,07	479,401	223,54	1570,79
B2O	26 592,16	14332,22	2584,96	1205,32	8469,65
Строительство	34 304,35	-	4799,69	-	29504,66
Итого	84694,79	27158,65	9698,02	2284,01	45554,11

Таблица 3.14 – Расчет по сумме возврата дебиторской задолженности от клиентов-юридических лиц ЗАО СибТрансТелеКом

Показатель	Расчет	Сумма, тыс. руб.
Сумма возврата дебиторской задолженности с периодом образования от 62 до 92 дней	$2284,01 \times 80\%$	1827,21
Коллекторское вознаграждение	$1827,21 \times 7\%$	127,90
Сумма возврата дебиторской задолженности с периодом образования свыше 93 дней	$45-554,11 \times 80\%$	36443,29
Коллекторское вознаграждение	$36443,29 \times 13/100$	4737,63
	Итого:	33404,97

По передаче задолженности свыше 93 дней рассмотрим в среднем период образования от 93 до 360 дней, на основании этого расчёт вознаграждение производился по ставке 13%.

Исходя из данных таблицы сумма погашения дебиторской задолженности с периодом образования от 62 дней, за вычетом вознаграждения коллекторского агентства, а также с учетом невозвратных 20%, сумма составила 33404,97 тыс. руб.

Также на предприятии нет автоматизированной системы расчета неустойки (штрафных санкций) за неоплату. В связи с этим предприятие ежегодно недополучает прочий доход в сумме признанных должником штрафов за неоплату, в связи с отсутствием расчета и выставления на ежемесячной основе штрафных санкций.

С целью оптимизации процесса работы с дебиторской задолженностью требуется реализовать автоматический расчет неустойки по контрагентам.

Требуется внесения дополнительных параметров в карточку договора, а также открытие возможности для выставления счета на оплату неустойки в биллинге, т.к. на данный момент выставление неустойки в системе производится в виде корректировки баланса с ссылкой на претензию, направляемую клиенту.

Для расчета неустойки требуется уточнение двух пунктов договора (таблица 3.15):

- условия оплаты, т.е. пункт где указывается, когда производится оплата и в каком размере;
- ответственность сторон, т.е. последствия в случае нарушения условий договора (Штрафные санкции).

Для реализации автоматизированной системы расчета требуется:

По первому пункту требуется информация о Количестве дней отсрочки (календарных/рабочих/банковских). Отсюда мы сможем определить день срока оплаты, руководствуясь правилами статьи 193 ГК РФ [1].

По второму пункту - информация о расчете неустойки, которая может быть представлена 3 вариантами:

- согласно статье 395 ГК РФ;
- 1/300 размера ставки рефинансирования;
- согласно %, указанного в условиях договора.

После ввода автоматизированного расчета неустойки потребуется пересмотреть форму направляемых счетов на оплату услуг клиентов, в части указания текущего баланса, а также выставленной неустойки. Это мера даст нам возможность при положительном балансе дополнительно проинформировать клиента о предстоящем платеже, а при отрицательном балансе сообщить сумму задолженности, а также суммы выставленных клиенту штрафных санкций. Помимо этого, при указании данной информации в счете на оплату можно сократить почтовые расходы на отправку дополнительных документов, таких как претензия и уведомление, т.к. счета на оплату направляются на ежемесячной основе в обязательном порядке.

Таблица 3.15 – Параметры для автоматизированного расчета неустойки (штрафных санкций) клиентов-юридических лиц ЗАО СибТрансТелеКом

Наименование контрагента	Номер договора	Статус подключения	Количество о дней отсрочки	Тип дня отсрочки	Вид неустойки	Размер неустойки
		за исключением Удаленные	Количественное значение	*Календарные	* % от суммы долга;	Количественное значение
	*Рабочие			* % от абонентской платы;		
	*Банковские			* По статье 395 ГК РФ;	При указании вида неустойки: * По статье 395 ГК РФ; * 1/300 ставки рефинансирования. в колонке «размер неустойки» ставится "*".	
			Если в договоре прописано к примеру, до 5 числа ежемесячно, то в колонке «Количество дней отсрочки» указывается до 5 числа, в «Тип дня отсрочки» ставится «*».		* 1/300 ставки рефинансирования.	

Таким образом, для увеличения конечного финансового результата нами был предложен инструмент сокращения суммы дебиторской задолженности, ее текущий контроль, а также процесс расчета неустойки (штрафных санкций).

Контроль дебиторской задолженности будет выражаться в следующих основных этапах:

- Установление сроков перечисления средств (оплаты) в договоре.
- Контроль просроченной оплаты до 7 дней, сопровождающийся выяснением мотивов произошедшего, разработкой графиков погашения долга и автоматической блокировкой услуг
- Усиление контроля при отсрочке платежа от 7 до 30 рабочих дней, с начислением штрафных санкций контрагенту, отправкой напомнить об имеющихся у него обязательствах (на электронную почту, почтой России, автоинформированием).
- При отсутствии оплаты от 1 до 2 месяцев – отправка письменной претензии.
- При более длительные отсрочке, при условии отсутствия гарантийного письма, согласованного с руководством ЗАО СибТрансТелеКом) – передача дел в суд.

При соблюдении этих правил на предприятии будут приняты меры по недопущению образования дебиторской задолженности, а также по предотвращению просроченной задолженности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Решение задач дипломной работы осуществлялось на материале ЗАО «СибТрансТелеКом», которое осуществляет телекоммуникационные услуги.

Предметом исследования в работе выступали финансовые результаты предприятия, практика организации и ведения их бухгалтерского учета, факторы формирования.

Проведенное исследование позволяет сделать несколько выводов, а также внести ряд предложений.

1 В результате проведенной обзорной проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности ЗАО «СибТрансТелеКом» выявлено нарушение ст. 76 Федерального закона от 26.12.1995г. № 2018-ФЗ «Об акционерных обществах» - более 2-х лет не реализованы 27 собственных именных бездокументарных акций, выкупленных у миноритарных собственников в 2015г. Таким образом, руководство предприятия продолжает допускать риск принудительного уменьшения уставного капитала.

2 По итогам проведения аудиторской проверки финансовых результатов недостатков в организации и ведении бухгалтерского учета обнаружено не было. В связи с этим сделан вывод, что бухгалтерская отчетность достоверно отражает финансовое состояние предприятия по состоянию на отчетную дату и результаты его хозяйственной деятельности за отчетный период.

3 По итогам экспресс-анализа установлено, что предприятие находится в неудовлетворительном финансовом положении, хотя прослеживается тенденция к улучшению.

4 Анализ финансовых результатов показал, что:

4.1 Сложившийся рост чистой прибыли и повышение рентабельности по данному показателю были достигнуты за счет снижения коммерческих расходов (9 112,27 тыс.руб), управленческих расходов (1 610,98 тыс.руб.) , а также расходов от прочей деятельности (14 541,71 тыс. руб).

4.2 Потери чистой прибыли были достигнуты в общей сумме 6 163,67 тыс. руб. в результате:

- Снижены выручки от продаж на 1 268,24 тыс. руб.;
- Снижение доходов от прочей деятельности на 3 356,48 тыс. руб.;
- Увеличение налоговых платежей из прибыли в бюджет на 1 187,04 тыс. руб.;
- Рост прочих налоговых платежей на 351,91 тыс. руб.

Таким образом для улучшения организации и ведения бухгалтерского учета на ЗАО «СибТрансТелеКом»:

1 Требуется принять меры, способствующие увеличению прибыли, уменьшению стоимости материальных активов и дебиторской задолженности, а также оптимизировать структуру капитала предприятия.

2 Для увеличения конечного финансового результата нами был предложен инструмент сокращения суммы дебиторской задолженности, ее текущий контроль, а также процесс расчета неустойки (штрафных санкций). Данные мероприятия требуется отразить в регламенте по управлению дебиторской задолженности, а именно:

- процесс контроля текущей дебиторской задолженности при группировке клиентов согласно условиям договора, а также разработанным кредитным схем;

- условия работы с просроченной дебиторской задолженностью отдела расчётов, а также процесс передаче задолженности по договору цессии или на аутсорсинг;

- процесс работы с использованием программного обеспечения для массовой проверки клиентов на статус, указанный в сведениях о государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, для избежание нарушений в части излишне начисленной сумме резерва, которая относится на финансовые результаты отчетного периода;

– условия автоматизированного расчета неустойки (штрафных санкций за просрочку платежа), для получения дополнительного дохода.

Таким образом, в третьей главе были предложены мероприятия по улучшению финансового результата, путём снижения прочих расходов и повышению прочих доходов за счет сокращения суммы дебиторской задолженности, а также автоматизированной системе расчета штрафных санкций. Экономический эффект, от предложенных мероприятий, позволит увеличить чистую прибыль, что в свою очередь поспособствует увеличению уровня рентабельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Налоговый кодекс Российской Федерации (2 ч. НК РФ) [Электронный ресурс]: федер. закон от 05.08.2000 №117-ФЗ ред. 23 04.2018 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 2 Об акционерных обществах [Электронный ресурс]: федер. закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ ред. от 18.03.2018 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
- 3 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ ред. 31.12.2017 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
- 4 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 06.07.1999 N 43н ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 5 О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 24.10.2016 N 192н ред. от 30.11.2016 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 6 Планирование аудита финансовой отчетности [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 24.10.2016 N 192н // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 7 Существенность при планировании и проведении аудита [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 24.10.2016 N 192н // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>

- 8 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 06.05.1999 N 32н ред. от 06.04.2015 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 9 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 06.05.1999 N 33н ред. от 06.04.2015 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 10 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 19.11.2002 N 114н ред. от 06.04.2015 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 11 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 31.10.2000 N 94н ред. от 08.11.2010 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 12 Об утверждении Методических рекомендаций по ведению операторами связи отдельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям сети электросвязи [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов Рос. Федерации от 21.03.2006 N 33 ред. от 25.01.2007 // Справочно нормативная система "Консультант плюс". - Режим доступа : <http://www.consultant.ru>
- 13 Бариленко В. И. Анализ хозяйственной деятельности : учебное пособие /

- В. И. Бариленко - Москва : Омега-Л, 2016. - 416 с.
- 14 Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / Т. Б. Бердникова - Москва: ИНФРА-М, 2015. - 224 с.
 - 15 Вагазова Г. Р. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия / Г. Р. Вагазова, Е. С. Лукьянова// Молодой ученый, 2015. — №11.3. — С. 13-15.
 - 16 Ван, Хорн Дж.К. Основы управления финансами: учебное пособие / Ван Дж.К. Хорн. - Москва: Финансы и статистика, 2015. - 339 с.
 - 17 Войтоловский Н. В. Экономический анализ : учебник для академического бакалавриата / Н. В. Войтоловский, А. П. Калинина, И. И. Мазурова ; под ред. Н. В. Войтоловского, А. П. Калининой, И. И. Мазуровой. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: Юрайт, 2015. — 620 с.
 - 18 Вострокнутовой А. Корпоративные финансы : учебное пособие / А. Вострокнутовой; под ред. М. Романовского, А. Вострокнутовой. - Москва: Питер, 2016. - 592 с.
 - 19 Ефимова О.В. Финансовый анализ современный инструментарий для принятия экономических решений : учебник / О.В. Ефимова - Москва: Омега-Л, 2014. - 348 с.
 - 20 Камышанов П.И. Финансовый и управленческий учет и анализ : учебник / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. — Москва : ИНФРА-М, 2016. — 592 с.
 - 21 Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности : учебник/ В.В. Ковалев, О.Н. Волкова - Москва : Проспект, 2016. - 424 с.
 - 22 Кравченко Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле : учебник для вузов/ Л. И. Кравченко - Москва, 2015. - 416 с.
 - 23 Просветов Г. И. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Задачи и решения: учебно-практическое пособие/ Г. И. Просветов - Москва : Альфа-пресс, 2013. - 208 с.

- 24 Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. — 6-е изд., перераб. и доп. — Москва : ИНФРА-М, 2017. — 512 с.
- 25 Романовский, М. В. Корпоративные финансы: учебник для ВУЗов / М.В. Романовский. - Москва: Книга по Требованию, 2016. - 592 с.
- 26 Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК : учебник/ Г. В. Савицкая - Москва : ИНФРА-М, 2016. - 290 с.
- 27 Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности: учебник/ Г. В. Савицкая - Москва: ИНФРА-М, 2015. - 288 с.
- 28 Соколов Я.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие/Я.В. Соколов , 2-е изд., перераб. доп. - Москва: Магистр, ИНФРА-М, 2015. - 512 с.
- 29 Титов В. И. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник/ В. И. Титов - Москва: РГИИС, 2015. - 478 с.
- 30 Титов В.И. Личные финансы на кончиках пальцев : учебник/ В.И. Титов - Москва: Маска, 2016. - 256 с.
- 31 Толкачева Н. А. Финансовый менеджмент: курс лекций / Н. А. Толкачева. — Москва: Директ-Медиа, 2014. — 144 с.
- 32 Хачатурян, Н.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: конспект лекций / Н.М. Хачатурян - Москва: Феникс, 2015. - 192 с.

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Торгово-экономический институт

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ А.Т. Петрова

« ____ » _____ 2018 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

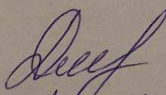
38.03.01 Экономика

профиль 38.03.01.02.01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (в сфере услуг)»

«Учет, анализ и аудит финансовых результатов коммерческой организации»

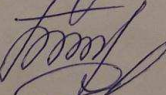
Научный руководитель,

к.э.н., доцент

30.05.2018 


О. Ю. Дягель

Выпускник

30.05.2018 

Д. В. Бирюкова

Нормоконтролёр

06.06.2018 

Н.И. Коркина

Красноярск 2018