

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ, УПРАВЛЕНИЯ И ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ  
кафедрой

Заведующий

\_\_\_\_\_

подпись      инициалы, фамилия  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2016 г.

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

**38.03.01 Экономика**

**УЧЕТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ  
ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ  
( НА ПРИМЕРЕ ООО «АВИК»)**

Руководитель \_\_\_\_\_ канд. экон. наук, доцент Т.А.Цыркунова

Выпускник \_\_\_\_\_ Г.Керимкул кызы

Красноярск 2016

## СОДЕРЖАНИЕ

|   |  |
|---|--|
| Введение.....   | 3                                      |
| 1 Формирование в бухгалтерском учете информации о финансовых результатах .....  | 5                                      |
| 1.1 Понятие доходов и расходов, и методы их признания .....   | 5                                      |
| 1.2 Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности о доходах и расходах.....   | 12                                     |
| 1.3. Особенности деятельности ООО «АВИК» и влияние учетной политики на организацию учета финансовых результатов ..... | 15                                     |
| 2 Учет финансовых результатов на ООО «АВИК» .....   | 22                                     |
| 2.1 Доходы и расходы ООО «АВИК».....  | 22                                     |
| 2.2 Формирование финансового результата в ООО «АВИК».....   | 40                                     |
| 2.3 Учет использования прибыли.....   | 414                                    |
| 3 Финансовый анализ и финансовая стратегия ООО «АВИК» .....   | 46                                     |
| 3.1 Анализ динамики и формирования финансовых результатов .....   | 46                                     |
| 3.2 Анализ рентабельности продаж и капитала.....  | 57                                     |
| 3.3 Мероприятия по улучшению финансовых результатов ООО «АВИК».....   | 62                                     |
| Заключение .....  | 67                                     |
| Список литературы .....   | <b>Ошибка! Закладка не определена.</b> |
| Приложения А-К .....  | 72-84                                  |

## **ВВЕДЕНИЕ**

В современных условиях рыночных отношений, определяющим в деятельности предприятий стали экономические методы и экономические интересы.

Финансовый результат - конечный экономический итог хозяйственной деятельности предприятия, выраженный в форме прибыли. Прибыль выполняет две важнейшие функции. Во-первых, характеризует конечные финансовые результаты деятельности предприятия, размер его денежных накоплений. Во-вторых, является главным источником финансирования затрат на развитие предприятия, а платежи в бюджет и внебюджетные фонды из прибыли - важнейшим элементом доходов государственного бюджета и внебюджетных фондов.

Бухгалтерский учет финансовых результатов является важным элементом деятельности предприятия. В бухгалтерском учете и отчетности прибыль предприятия определяется как мера превышения доходов над расходами отчетного периода. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества предприятия – прибыль, а расходов над доходами означает уменьшение имущества – убыток. Полученный предприятием за отчетный период финансовый результат в виде прибыли или убытка приводит к увеличению или уменьшению капитала предприятия.

Значение анализа финансовых результатов трудно переоценить, поскольку он является той базой, на которой строится разработка финансовой политики предприятия.

Актуальность работы заключается в том, что бухгалтерский учет и анализ финансовых результатов составляет неотъемлемую часть функций общего управления собственными средствами ООО «АВИК». Размер финансовых результатов определяет уровень прибыльности, рентабельности предприятия, а также характеризует в определенной мере его инвестиционные возможности. Следовательно, в условиях рынка благополучие и коммерческий успех ООО «АВИК» всецело зависят от того, насколько эффективна его деятельность. Предприятие должно быть ориентировано только на прибыльное, рентабельное хозяйствование.

Цель дипломной работы: учет и анализ финансовых результатов.

В соответствии с целью в работе решаются следующие задачи:

- изучить теоретические основы учета и анализа финансовых результатов организации;
- изучить технико-экономическую характеристику ООО «АВИК»;
- исследовать организацию учета финансовых результатов в ООО «АВИК»;
- проанализировать финансовые показатели деятельности ООО «АВИК»;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов и по повышению прибыльности и рентабельности деятельности ООО «АВИК».

Структура работы. Работа включает в себя введение, основную часть, состоящую из трех

глав разбитых на параграфы, заключения, списка использованной литературы и приложений.

В первой главе дипломной работы рассматривается сущность и формирование финансовых результатов, понятие доходов и расходов, методы их признания, особенности раскрытия информации о доходах и расходах в финансовой отчетности, а так же дана краткая характеристика деятельности предприятия.

Во второй главе рассмотрены особенности учета финансовых результатов на предприятии.

В третьей главе дипломной работы проведен анализ финансовых результатов и даны предложения по оптимизации финансовых результатов и увеличения прибыли и рентабельности в организации.

В заключении сформированы выводы по каждому разделу проведенного исследования, отражены результаты по изучению учета финансовых результатов и проведенного анализа и внесены предложения по оптимизации финансовых результатов ООО «АВИК».

Теоретической и методологической основой написания явились: Положения по бухгалтерскому учету, законодательство, связанное с анализом финансовых результатов, труды экономистов по вопросу формирования финансовых результатов.

Источниками информации являлись бухгалтерские документы, предоставленные ООО «АВИК».

# **1 Формирование в бухгалтерском учете информации о финансовых результатах**

## **1.1 Понятие доходов и расходов, и методы их признания**

Любое предприятие предполагает стабильную работу. Значит, планирование должно быть также стабильным, особенно это касается планирования доходов и расходов предприятия, так как результат этого планирования оказывает прямое и непосредственное влияние на формирование прибыли [24].

В экономике приводится следующее понятие доходов и расходов.

Доходы предприятий - это увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящие к увеличению капитала предприятия этого предприятия, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [23].

Для большинства предприятий основной источник доходов связан с его производственной и предпринимательской деятельностью. Эффективность его использования зависит от знания конъюнктуры рынка и умения адаптировать развитие производства к постоянно меняющейся конъюнктуре [24].

Расходы предприятия - это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и/или возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения уставных вкладов по решению участников (собственников имущества) [23].

Финансовыми результатами предприятия являются: валовая прибыль; прибыль от продаж; прибыль до налогообложения; чистая прибыль [12]. Рассмотрим состав и классификацию объектов учета, которые формируют финансовые результаты предприятия.

Схема формирования финансового результата организации представлена в Приложении 1. В формировании финансового результата организации участвуют доходы и расходы, возникающие в процессе ее деятельности. Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направления деятельности организации подразделяются на доходы от обычных видов деятельности; прочие поступления. Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности организации разделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Валовая прибыль это разность выручки (нетто) от продажи товаров, товаров, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) и себестоимости проданных товаров, товаров, и работ, услуг. Схема формирования валовой прибыли представлена на рисунке. 1.1.

Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей)

-

Себестоимость проданных товаров, продукции, и работ, услуг

=

Валовая прибыль

Рисунок 1.1 - Схема формирования валовой прибыли организации

Выручка (нетто) от продажи товаров, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) является доходом от обычных видов деятельности. В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)» [12].

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц: сумм НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей; по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; в порядке предварительной оплаты товаров, работ, услуг; авансов в счет оплаты товаров, работ, услуг; задатка; в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю; в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с указанными видами деятельности [12]. Доходы, получаемые организацией от указанных видов деятельности, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

В соответствии с п. 12 ПБУ 9/99 выручка признается в бухгалтерском учете при следующих условиях: а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом; б) сумма выручки может быть определена; в) имеется уверенность в увеличении экономических выгод в результате конкретной операции; г) право собственности (владения, пользования, распоряжения)

на продукцию (товар) перешло к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана); д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены [12].

Если в отношении денежных средств или иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете признается не выручка, а кредиторская задолженность.

Для признания выручки от предоставления за плату во временное пользование своих активов и от участия в уставных капиталах других организаций должны быть одновременно соблюдены условия подпунктов «а», «б» и «в» п. 12 ПБУ 9/99 [12].

Выручка от выполнения работ, оказания услуг, продажи товаров с длительным циклом изготовления может признаваться по мере готовности работы, услуги, товаров или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления товаров в целом. Если сумма выручки от продажи товаров (работ, услуг) не может быть определена, то она принимается к учету в размере признанных в учете расходов по изготовлению этой товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которые будут впоследствии возмещены организации.

Затраты - это стоимость ресурсов, использованных на определенные цели. В этом определении следует выделить три момента: затраты определяются величиной использованных ресурсов (материальных, трудовых, финансовых); величина использованных ресурсов должна быть представлена в денежном выражении для обеспечения соизмерения различных ресурсов; понятие затрат должно обязательно соотноситься с конкретными целями и задачами (производство товаров, выполнение работ, оказание услуг, осуществление капитальных вложений, функционирование отдела, службы и др.). Без указания цели понятие затрат становится неопределенным [29, 223].

В отечественной практике понятие «расходы» изложено в ПБУ 10/99 «Расходы организаций» [13] и Налоговом кодексе Российской Федерации [2]. Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организаций», расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества [13].

Не признается расходами организации выбытие активов: в связи с приобретением и созданием внеоборотных активов; в качестве вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций, в связи с приобретением акций АО и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи); по договорам комиссий, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и др.; в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг; в виде авансов, задатков в счет

оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг; в погашение кредита, займа, полученных организацией. Приведенный перечень выбытия активов, не признаваемых расходами, показывает, что понятие «расходы» предусматривает ограничение по цели использования ресурсов [29, 224]. Например, затраты на приобретение основных средств в отчетном периоде не будут признаны расходами - к расходам будут отнесены лишь амортизированные отчисления по приобретенным основным средствам. Кроме того, ПБУ 10/99 [13] предусматривает ряд условий для признания расходов в бухгалтерском учете и отчете о прибылях и убытках.

Расходы по обычным видам деятельности связаны с изготовлением и продажей товаров, выполнением работ и оказанием услуг, а также приобретением и продажей товаров.

В организациях, предметом деятельности которых является представление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды и прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с указанными видами деятельности [13]. Если указанные виды деятельности не являются предметом деятельности организаций, то расходы по осуществлению этих видов деятельности относятся к операционным расходам.

Расходы по обычным видам деятельности формируются из расходов: на приобретение сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов; по переработке материально-производственных запасов для целей производства товаров, выполнения работ и оказания услуг; по продаже товаров (работ, услуг) и товаров. Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности. Если оплата покрывает лишь часть признаваемых расходов, то расходы принимаются к учету в сумме оплаты этой части расходов и кредиторской задолженности.

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты (почтово-телеграфные, телефонные, командировочные и др.). Эта группировка является единой и обязательной для организаций всех отраслей народного хозяйства. Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство товаров, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов. Таким образом, себестоимость проданных товаров – это затраты на ее производство и продажу.

Все расходы организации признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий: расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием

законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма расходов может быть определена; имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации (т.е. когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи активов). Если в отношении любых расходов организации не исполнено хотя бы одно из указанных условий, то в учете эти расходы признаются дебиторской задолженностью.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной). В соответствии с допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности расходы признаются в том отчетном периоде, в котором совершены, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Если организацией принят порядок признания выручки после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности.

Прибыль (убыток) от продаж равна результату вычитания из валовой прибыли (убытка) коммерческих расходов и управленческих расходов. Схема формирования прибыли (убытка) от продаж представлена на рисунке. 1.2.

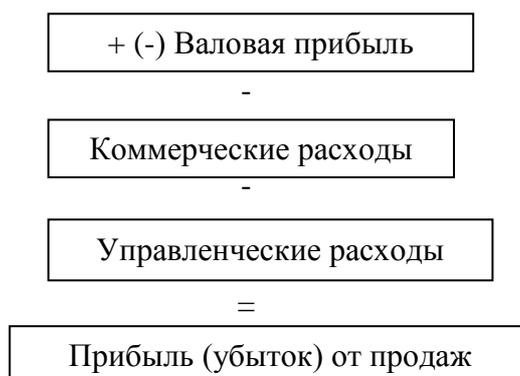


Рисунок 1.2 - Схема формирования прибыли (убытка) от продаж организации

Согласно пункту 9 ПБУ 10/99 [13], коммерческие и управленческие расходы можно списывать на себестоимость двумя способами: распределить между реализованной и нереализованной продукцией; включить в себестоимость товаров, реализованной в отчетном периоде. Выбранный способ предприятие должно отразить в своей учетной политике.

Прибыль (убыток) до налогообложения равна прибыли (убытку) от продаж, увеличенной на прочие доходы и уменьшенной на прочие расходы. Схема формирования прибыли (убытка) до налогообложения представлена на рисунке. 1.3.

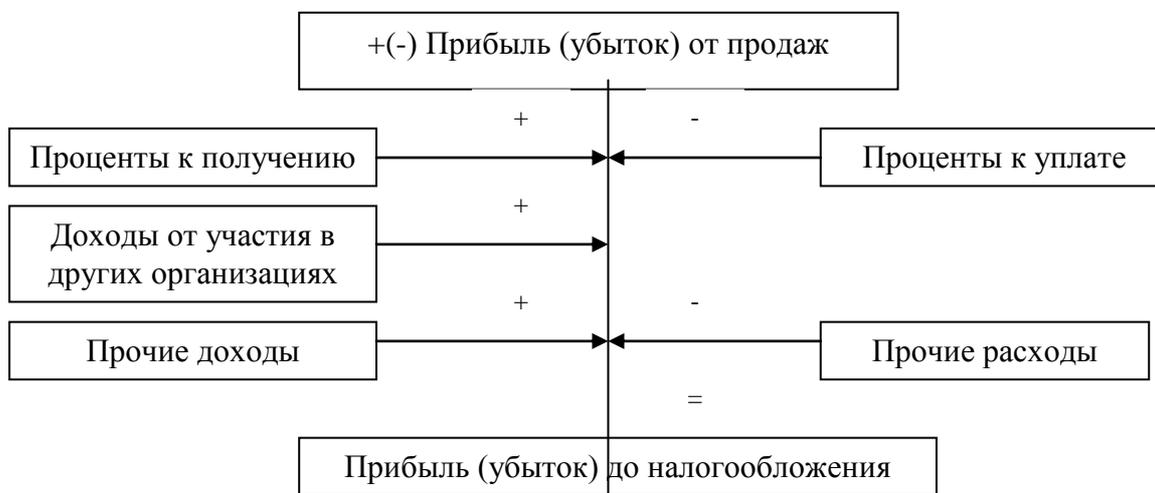


Рисунок 1.3 -Схема формирования прибыли (убытка) до налогообложения

Состав прочих доходов определен ПБУ 9/99 «Доходы организации» [12]. Состав прочих расходов определен ПБУ 10/99 «Расходы организации» [13].

Чистая прибыль (убыток) равна результату вычитания из прибыли (убытка) до налогообложения отложенных налоговых обязательств, прибавления отложенных налоговых активов, вычитания текущего налога на прибыль. Схема формирования чистой прибыли (убытка) представлена на рисунке. 1.4.

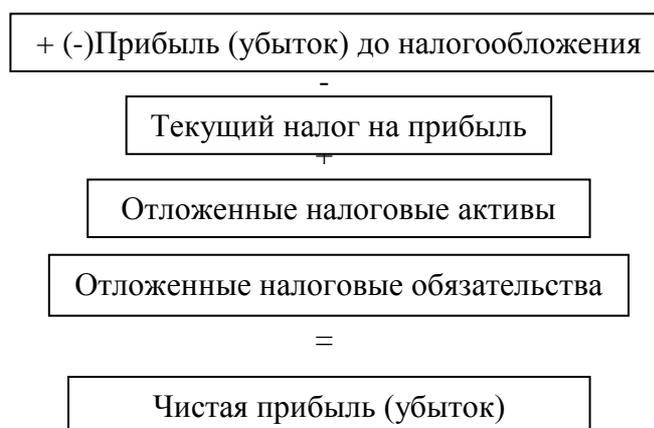


Рисунок 1.4 - Схема формирования прибыли (убытка) до налогообложения

Сущность отложенных налоговых активов раскрыта в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» [14]. Они являются следствием образования вычитаемых временных разниц, которые представляют собой: а) расходы, которые уменьшают бухгалтерскую прибыль в данном отчетном периоде, а налогооблагаемую прибыль - в следующих отчетных периодах; б) доходы, которые увеличивают налогооблагаемую прибыль в данном отчетном периоде, а бухгалтерскую прибыль - в последующих отчетных периодах.

Вычитаемые временные разницы возникают в двух случаях: 1) расходы в бухгалтерском учете признаются раньше, чем в налоговом; 2) доходы в бухгалтерском учете признаются позже, чем в налоговом [34, 151].

Вычитаемые временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;

- применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;

- излишне уплаченного налога, сумма которого не возвращена в организацию, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах;

- убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих, отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством РФ о налогах и сборах;

- применения в случае продажи объектов основных средств разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей;

- наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности;

- прочих аналогичных различий.

Вычитаемые временные разницы приводят к образованию отложенных налоговых обязательств - той части отложенного налога на прибыль, на которую уменьшается налог в последующих периодах [34, 190].

Сущность отложенных налоговых обязательств раскрыта в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» [14]. Они являются следствием образования налогооблагаемых временных разниц, которые представляют собой:

- а) расходы, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль в данном отчетном периоде, а бухгалтерскую прибыль - в следующих отчетных периодах;

- б) доходы, которые увеличивают бухгалтерскую прибыль в данном отчетном периоде, а налоговую - в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы возникают в двух случаях: 1) расходы в

бухгалтерском учете признаются позже, чем в налоговом; 2) доходы в бухгалтерском учете признаются раньше, чем в налоговом.

Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- признания выручки от продажи товаров (товаров, работ, услуг) в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета, исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу;
- отсрочки или рассрочки по уплате налога на прибыль;
- применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- прочих аналогичных различий.

Налогооблагаемые временные разницы приводят к образованию отложенных налоговых обязательств. Отложенные налоговые обязательства - это часть отложенного налога на прибыль, на которую увеличивается налог в последующих периодах.

Таким образом, финансовыми результатами предприятия являются: валовая прибыль; прибыль от продаж; прибыль до налогообложения; чистая прибыль. Формирование финансовых результатов организации происходит под воздействием доходов и расходов, текущего налога на прибыль, отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов. Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» [12], в зависимости от их характера, условия получения и направления деятельности доходы организации подразделяются на доходы от обычных видов деятельности; прочие поступления. Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации» [13], в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности расходы организации разделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. Порядок расчета текущего налога на прибыль, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств определен ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» [14].

## **1.2 Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности о доходах и расходах**

Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности о доходах.

В соответствии с ПБУ 9/99 в составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая информация.

1 – о порядке признания выручки организации;

2 – о способе определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности.

В отчете о финансовых результатах доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку и прочие доходы.

Выручка, прочие доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.

Прочие доходы могут показываться в отчете о финансовых результатах за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда:

- соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;
- доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В отношении выручки, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- общее количество организаций, с которыми осуществляются указанные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки;
- доля выручки, полученной по указанным договорам со связанными организациями;
- способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией.

Прочие доходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

Построение бухгалтерского учета должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

В соответствии с ПБУ10/99 указывается, что в составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов.

В отчете о финансовых результатах расходы организации отражаются с подразделением

на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы и прочие расходы.

В случае выделения в отчете о финансовых результатах видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный год, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов.

Прочие расходы могут не показываться в отчете о финансовых результатах развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

- соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;
- расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;
- изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году;
- расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.).

Прочие расходы организации за отчетный год, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются в отчетном году на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

Таким образом, раскрытие информации в бухгалтерской отчетности о доходах и расходах отражено в ПБУ 9/99 и 10/99.

Информация подлежит раскрытию в учетной политике организации.

В отчете о финансовых результатах доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку и прочие доходы. Построение бухгалтерского учета должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

В отчете о финансовых результатах расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы и прочие расходы.

### 1.3 Особенности деятельности ООО «АВИК» и влияние учетной политики на организацию учета финансовых результатов

«АВИК» является обществом с ограниченной ответственностью. ООО «АВИК» зарегистрировано 11 апреля 2002 года. ООО «АВИК» занимается оптовой торговлей. Организация осуществляет оптовую торговлю строительными материалами: ковролин, линолеум, обои, ламинатная доска, напольная плитка, настенная плитка.

Организационная структура ООО «АВИК» представлена на рисунке.1.5. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в ООО «АВИК», соблюдение Законодательства при выполнении хозяйственных операций несет генеральный директор. Бухгалтерский учет в ООО «АВИК» осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер действует на основании Федерального Закона РФ от 21 ноября 1996 года №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3].

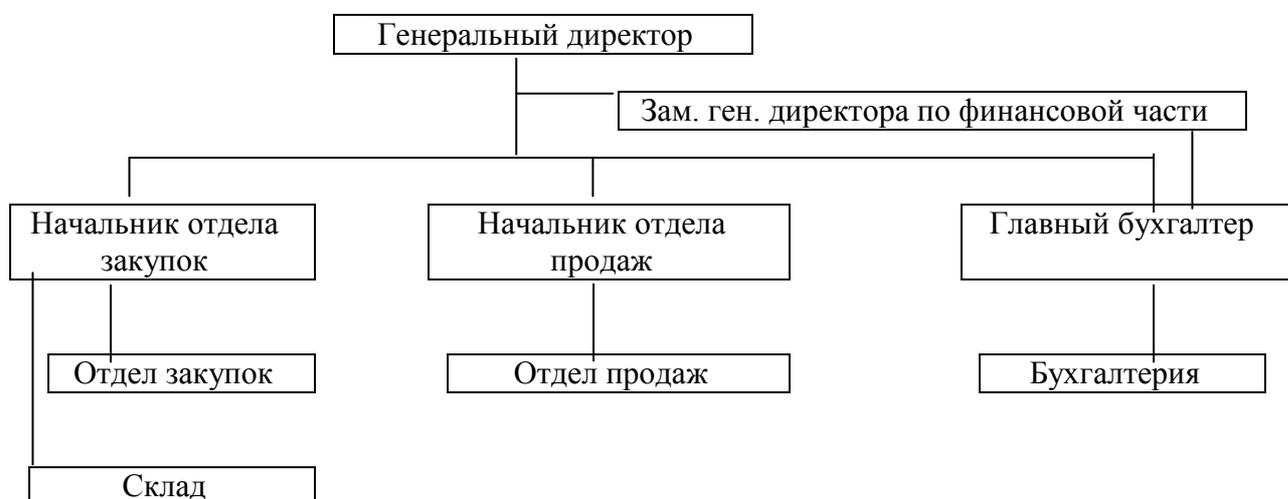


Рисунок 1.5 -Организационная структура ООО «АВИК»

На главного бухгалтера ООО «АВИК» возлагаются следующие функции: руководство осуществлением бухгалтерского учета и отчетности на предприятии; формирование учетной политики с разработкой мероприятий по ее реализации; оказание методической помощи работникам отделов предприятия по вопросам бухгалтерского учета, контроля, отчетности и экономического анализа; обеспечение составления экономически обоснованных расчетов по зарплате, начислений и перечислений налогов и сборов в бюджеты разных уровней, платежей в банковские учреждения; выявление внутрихозяйственных резервов, устранение потерь и непроизводительных затрат; контроль за своевременным и правильным оформлением бухгалтерской документации.

Бухгалтерия ООО «АВИК» выполняет следующие функции: организация учета

имущества, обязательств и хозяйственных операций на основе натуральных измерителей и в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения; организация учета уставного капитала, расчетов по выделенному имуществу; организация учета основных фондов; организация синтетического и аналитического учета поступления и продажи товаров; организация учета расчетов с персоналом, по социальному страхованию, удержаний из заработной платы; организация учета денежных средств, правильности ведения кассовых операций; осуществление контроля по расчетам с покупателями и заказчиками, дебиторами и кредиторами, с персоналом по прочим операциям, по учету подотчетных сумм и расчетов с учредителями; своевременное начисление и контроль за перечислением налогов в бюджеты разных уровней; организация учета финансовых результатов, прибыли, учета собственных средств организации; своевременное погашение кредитов банков и других ссуд; составление и своевременное предоставление в контролирующие органы бухгалтерской отчетности; применение в утвержденном порядке унифицированных форм первичного учета, соблюдение графика документооборота; обеспечение хранения бухгалтерской документации в установленном порядке.

Технико-экономические показатели деятельности ООО «АВИК» представлены в таблице. 1.1. Информационной основой для анализа являются данные формы № 1 «Бухгалтерский баланс» за 2015 г. (Приложение 8), данные формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» за 2015 г. (Приложение 9).

Таблица 1.2 - Технико-экономические показатели ООО «АВИК» за 2013-2015 гг.

| Показатель                                   | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | Темпы роста (снижения), % |                   |
|--|---------|---------|---------|---------------------------|-------------------|
|  |         |         |         | 2014 г. к 2013 г.         | 2015 г. к 2014 г. |
| Выручка от продаж, тыс. руб.                 | 20488   | 23337   | 23218   | 113,9                     | 99,5              |
| Полная себестоимость, тыс. руб.              | 20017   | 22430   | 22363   | 112,1                     | 99,7              |
| Затраты на 1 руб. проданных товаров, руб.    | 0,977   | 0,961   | 0,963   | 98,4                      | 100,2             |
| Прибыль от продаж, тыс. руб.                 | 471     | 907     | 855     | 192,6                     | 94,3              |
| Стоимость основных средств, тыс. руб.        | 295     | 263     | 239     | 89,2                      | 90,9              |
| Фондоотдача, руб.                            | 69,5    | 88,7    | 97,1    | 127,8                     | 109,4             |
| Годовой фонд оплаты труда, тыс. руб.         | 2454    | 2741    | 3103    | 111,7                     | 113,2             |
| Численность персонала, чел.                  | 22      | 22      | 22      | 100,0                     | 100,0             |
| Чистая прибыль, тыс. руб.                    | 358     | 612     | 537     | 170,9                     | 87,7              |
| Рентабельность продаж (по чистой прибыли), % | 1,75    | 2,62    | 2,31    | 150,1                     | 88,2              |

Данные таблицы. 1.1 показывают, что выручка от продаж увеличилась на 13,9 % в 2014г.

по сравнению с 2013 г. Это вызвано увеличением спроса со стороны покупателей на товары организации, ростом цен на товары вследствие инфляции. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается снижение показателя выручки от продаж на 0,5%, что вызвано снижением спроса на товары, продаваемые ООО «АВИК». Динамика выручки от продаж ООО «АВИК» за 2013-2015 гг. представлена на рисунке. 1.6.



Рисунок 1.6 - Динамика выручки от продаж ООО «АВИК» за 2013-2015 гг

Полная себестоимость товаров в 2014 г. выросла на 12,1 % по сравнению с 2013 г. Динамика полной себестоимости ООО «АВИК» за 2013-2015 гг. представлена на рисунке. 1.7.



Рисунок 1.7 - Динамика полной себестоимости ООО «АВИК» за 2013-2015 гг.

Рост себестоимости вызван темпами инфляции, ростом стоимости товаров у поставщиков. При этом затраты на 1 рубль проданных товаров снизились на 0,016 руб. (0,961 – 0,977) в 2014 г. по сравнению с 2013 г., что объясняется опережающими темпами роста выручки от продаж над темпами роста полной себестоимости товаров, реализуемых ООО «АВИК» за рассматриваемый период.

В 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается снижение полной себестоимости на 0,3 %. Поскольку организация в 2015 г. реализовало меньше товаров, чем в 2014 г., то соответственно себестоимость совокупности товаров также снизилась. Однако, затраты на 1 рубль реализованных товаров увеличились. Так, в 2014 г. затраты на 1 рубль товаров составляли 0,961 руб., а в 2015 г. – 0,963 руб.

Прибыль от продажи товаров выросла на 92,6 % в 2014 г. по сравнению с 2013 г. Увеличение прибыли от продаж вызвано опережающим ростом выручки от продаж над ростом себестоимости проданных товаров. В 2015 г. прибыль от продаж снизилась на 5,7 % по сравнению с 2014 г., что является следствием опережения темпов роста полной себестоимости над темпами роста выручки от продаж организации за рассматриваемый период. Динамика прибыли от продаж ООО «АВИК» за 2013-2015 гг. представлена на рисунке. 1.8.

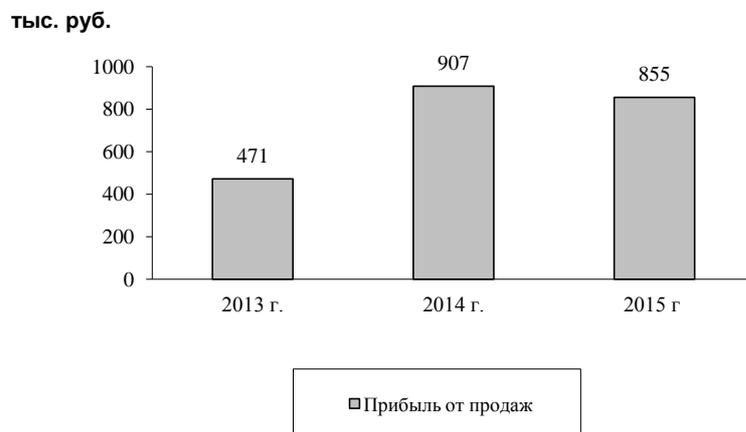


Рисунок 1.8 -Динамика прибыли от продаж ООО «АВИК» за 2013-2015 гг.

Стоимость основных средств организации имеет тенденцию к сокращению. Так, в 2014 г. по сравнению с 2013 г. стоимость основных средств снизилась на 10,8%, а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. – на 9,1 %. Сокращение стоимости основных средств вызвано выбытием изношенных основных фондов. Фондоотдача имела тенденцию к росту, поскольку темпы роста выручки от продаж опережают темпы роста стоимости основных средств организации. Так, фондоотдача выросла на 27,8 % в 2014 г. по сравнению с 2013 г., и на 9,4 % в 2015 г. по сравнению с 2014 г. Рост фондоотдачи свидетельствует об эффективном использовании основных средств организации за рассматриваемый период.

Численность персонала за период не изменилась, что свидетельствует об эффективной

кадровой политике организации. Годовой фонд оплаты труда вырос на 11,7 % в 2014 г. по сравнению с 2013 г., и на 13,2 % в 2015 г. по сравнению с 2014 г. Это было вызвано повышением заработной платы работников организации.

В 2014 г. чистая прибыль выросла на 70,9 % по сравнению с 2013 г. На изменение чистой прибыли оказало влияние превышение прочих доходов над прочими расходами за анализируемый период. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается снижение чистой прибыли на 12,3%, что вызвано превышением прочих расходов над прочими доходами за рассматриваемый период. Динамика чистой прибыли ООО «АВИК» за 2013-2015 гг. представлена на рисунке. 1.9.

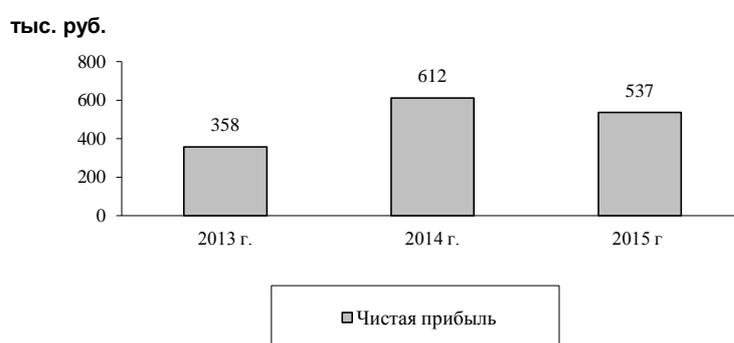


Рисунок 1.9 - Динамика чистой прибыли ООО «АВИК» за 2013-2015 гг.

В 2014 г. рентабельность продаж по чистой прибыли составила 2,62 %, увеличившись на 0,88 % (2,62 – 1,75) по сравнению с 2013 г., что объясняется ростом чистой прибыли. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. рентабельность продаж по чистой прибыли сократилась на 0,31 % (2,31 – 2,62), что вызвано общим сокращением чистой прибыли за рассматриваемый период. Уровень рентабельности ООО «АВИК» является приемлемым для работы организации в российских условиях хозяйствования.

В ООО «АВИК» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета на базе программы «1С: Бухгалтерия».

С целью обеспечения учета и контроля за всеми осуществляемыми предприятием хозяйственными операциями в организации разрабатывается и принимается учетная политика. В учетной политике раскрывается совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности [6]. Учетная политика формируется исходя из допущений и требований, установленных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная

политика организации». (ПБУ 1/98). Принятая предприятием учетная политика применяется последовательно из года в год.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается приказом руководителя ООО «АВИК». При этом утверждаются: выбранные организацией варианты учета и оценки объектов учета; рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности; формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; правила документооборота и технология обработки учетной информации; порядок контроля за хозяйственными операциями; другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего приказа руководителя организации.

Учетная политика ООО «АВИК» представлена в Приложении 6. Так, в соответствии с учетной политикой ООО «АВИК», амортизация всех основных средств в бухгалтерском учете ООО «АВИК» производится линейным способом. Переоценка основных средств производится на основании приказа руководителя предприятия в соответствии с п.15 ПБУ «Учет основных средств» [9]. При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

В качестве материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету принимается имущество, отвечающее требованиям ПБУ «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом Минфина РФ №44н от 09.06.2001 [8]. Материально-производственные запасы отражаются в учете и отчетности ООО «АВИК» по их фактической себестоимости. Для учета материально-производственных запасов применяется бухгалтерский счет 10 «Материалы».

Расходы на продажу числятся на сч. 44 «Расходы на продажу». Эти расходы ежемесячно списываются в уменьшение финансового результата от реализации (в дебет счета 90 «Продажи») в части, приходящейся на реализованные товары. В части, приходящейся на нерезализованные товары, расходы на продажу остаются числиться на дебете счета 44 «Расходы на продажу» на конец отчетного месяца.

Доходами от обычных видов деятельности признаются доходы от продажи строительных материалов. Остальные доходы организации являются прочими поступлениями в соответствии с п.4 ПБУ «Доходы организаций».

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Доходы по финансовым вложениям признаются прочими поступлениями в соответствии с ПБУ «Доходы организации». Дополнительные затраты, связанные с получением займов и кредитов, включаются предприятием в состав прочих расходов в том отчетном периоде, в котором были произведены указанные расходы.

Моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является момент отгрузки. При определении налоговой базы по налогу на прибыль доходы и расходы определяются по методу начисления. Предприятие уплачивает ежемесячные авансовые платежи исходя из фактической прибыли.

Для организации учета в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в ООО «АВИК» в соответствии с учетной политикой проводится инвентаризация имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Инвентаризация производится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ № 49 от 13.06.1995 [17].

Таким образом, в работе рассматривается деятельность ООО «АВИК», которое занимается оптовой торговлей строительными материалами. Бухгалтерский учет в ООО «АВИК» осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер действует на основании Федерального Закона РФ от 21 ноября 1996 года №129-ФЗ «О бухгалтерском учете». В ООО «АВИК» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета на базе программы «1С: Бухгалтерия». Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается приказом руководителя ООО «АВИК». Анализ технико-экономических показателей позволяет сделать вывод, что существуют определенные недостатки в работе организации: снижение выручки от продаж; рост себестоимости товаров; снижение показателей прибыли и рентабельности. В то же время наблюдается рост фондоотдачи; постоянство кадрового состава организации.

## **2 Учет финансовых результатов на ООО «АВИК»**

### **2.1 Доходы и расходы ООО «АВИК»**

ООО «АВИК» получает доходы от обычных видов деятельности (реализация стройматериалов) и прочие доходы; а также несет расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Финансовый результат от продажи стройматериалов в ООО «АВИК» определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним.

К счету 90 «Продажи» в ООО «АВИК» открываются следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка»;
- 90-2 «Себестоимость продаж»;
- 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Сумма выручки от продажи товаров ООО «АВИК» отражается по кредиту субсчета 90-1 «Выручка» счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно себестоимость проданных товаров, работ и услуг и др. списывается с кредита счетов 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», в дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» счета 90 «Продажи».

Начисленные по проданным стройматериалам суммы НДС отражают по дебету субсчета 90-3 «Налог на добавленную стоимость» счета 90 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам счета 90 «Продажи» производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота и кредитового оборота по субсчетам счета 90 «Продажи» определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают со счета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые кочету 90 «Продажи» (кроме субсчета 9), закрываются внутренними записями на счет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Схема корреспонденции счетов по счету 90 «Продажи» в ООО «АВИК» представлена в

таблице. 2.1.

Таблица 2.1 - Схема корреспонденции счетов по счету 90 «Продажи» в ООО «АВИК»

| Наименование хозяйственной операции             | Корреспонденция счетов |        |
|---|------------------------|--------|
|   | Дебет                  | Кредит |
| Признана выручка от продажи товаров             | 62                     | 90-1   |
| Списана себестоимость проданных товаров         | 90-2                   | 41     |
| Списаны расходы на продажу товаров              | 90-2                   | 44     |
| Начислена сумма НДС на отгруженные товары       | 90-3                   | 68     |
| Отражен финансовый результат от продажи товаров | 90-9                   | 99     |
| Отражен убыток от продажи товаров               | 99                     | 90-9   |

Продажу товаров ООО «АВИК» осуществляет по следующей схеме:

- между покупателем и ООО «АВИК» заключается договор;
- ООО «АВИК» выставляет покупателю счет для оплаты товаров;
- покупатель оплачивает товары, например, путем перечисления денег платежным поручением;
- ООО «АВИК» передает товар покупателю по накладной;
- ООО «АВИК» составляет счет-фактуру и передает ее покупателю в установленные сроки;
- при необходимости ООО «АВИК» вместе с товаром передает покупателю и другие сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, удостоверения качества и др.);

Выписанные счета-фактуры регистрируются продавцом (ООО «АВИК») в журнале выставленных счетов-фактур. В журнале хранятся вторые экземпляры счетов-фактур. ООО «АВИК» ведет книгу продаж, в которой регистрируются счета-фактуры, составляемые при совершении операций, признаваемых объектами обложения налогом на добавленную стоимость, в том числе не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения).

Регистрация счетов-фактур в книге продаж производится в хронологическом порядке в том налоговом периоде, в котором у ООО «АВИК» возникает налоговое обязательство. Момент возникновения налогового обязательства по НДС связан с учетной политикой организации. Для ООО «АВИК» - это день отгрузки (передачи) товара (работ, услуг). Соответственно, счет-фактура, выписанный ООО «АВИК» при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг), регистрируется в книге продаж в день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг).

ООО «АВИК» 05.02.2015 г. отгрузило стройматериалы покупателю на основании накладной № 16 и счета-фактуры № 21. Оплата за отгруженную продукцию осуществлялась на основании платежного поручения № 39 покупателя. Стоимость поставки составила 32,2 тыс.

руб., в том числе НДС - 4,9 тыс. руб. Себестоимость проданных товаров составила 17,8 тыс. руб.; расходы на продажу товаров составили 3,4 тыс. руб. При продаже товаров ООО «АВИК» в бухгалтерском учете были произведены записи, представленные в таблице. 2.2.

Таблица 2.2 - Схема корреспонденции счетов по учету продаж товаров в ООО «АВИК»2015г.

| Наименование хозяйственной операции                       | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс. руб. |
|---|------------------------|--------|---------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                     |
| Признана выручка от продажи товаров                       | 62                     | 90-1   | 322                 |
| Начислена сумма НДС на отгруженные товары                 | 90-3                   | 68-3   | 49                  |
| Списана себестоимость проданных товаров                   | 90-2                   | 41     | 178                 |
| Списаны расходы на продажу                                | 90-2                   | 44     | 34                  |
| Получена оплата за проданные товары                       | 51                     | 62     | 322                 |
| Отражен финансовый результат от продажи товаров (прибыль) | 90-9                   | 99     | 61                  |

Не во всех случаях ООО «АВИК» отпускает товар покупателям со своего склада. В 2014 г. ООО «АВИК» осуществляло транзитные продажи, т. е. когда продавец продает товар, минуя склад. В основе транзитной сделки лежат договоры поставки, регулируемые § 3 гл. 30 Гражданского кодекса РФ [1]. Первый договор поставки заключается между торговой организацией и продавцом товаров. Второй договор торговая организация заключает с конечным покупателем.

Несмотря на то что товары поступают от продавца к конечному покупателю, минуя склад, торговой организации следует принять к учету данное имущество. Для учета товаров, продаваемых транзитом, используется счет 41 «Товары», к которому целесообразно открыть субсчет «Товары по транзитным сделкам».

Порядок учета поступления и продажи товара зависит от условий договоров поставки, заключенных торговой организацией с продавцом и с покупателем.

В соответствии со ст. 510 ГК РФ доставка товаров по договору поставки осуществляется поставщиком на определенных в договоре условиях. Транспортные расходы может принять на себя любая сторона, участвующая в сделке. Порядок отражения транспортных расходов в учете зависит от условий каждого конкретного договора:

1) транспортные расходы включаются поставщиком (производителем) в цену товара - в этом случае они не отражаются в учете организации, приобретающей товар для перепродажи транзитом;

2) по условиям договора поставки, заключенного с конечным покупателем, предприятие оптовой торговли только организует доставку груза покупателю, но не несет расходов по ней. В этом случае в учете поставщика никаких учетных записей по транспортным расходам также не

производится;

3) при транзитной продаже товаров первоначально стоимость транспортировки оплачивает поставщик (производитель, отгрузивший товары), а затем эти расходы ему компенсирует покупатель (оптовая организация). В свою очередь конечный покупатель компенсирует транспортные расходы оптовой торговой компании, т. е. фактически принимает их на себя.

При осуществлении транзитных продаж ООО «АВИК» включало сумму, выплаченную перевозчику за доставку груза, в цену товара. Стоимость доставки груза покупателю отражается в учете в составе расходов на продажу. Сумма, компенсирующая транспортные расходы организации, будет входить в состав выручки от продажи товаров. Соответственно, войдет она и в состав налогооблагаемой базы по НДС. Сумма НДС, уплаченная перевозчику, принимается к вычету. Сумма НДС, принимаемая к вычету будет равна сумме начисленного НДС, приходящейся на транспортные расходы, включенные в цену продажи.

ООО «АВИК» заключило два договора: первый – с предприятием, продавцом стройматериалов на покупку товара стоимостью 100,7 тыс. руб., в том числе НДС 15,4 тыс. руб. Оплата произведена в день приобретения товара; второй – с фирмой «Атекс» на поставку стройматериалов стоимостью 136,7 тыс. руб., в том числе НДС 20,9 тыс. руб. Оплата за товар производится по отгрузке.

Стоимость доставки груза фирме «Атекс» составляет 11,4 тыс. руб., в том числе НДС 1,7 тыс. руб. и по условиям договора поставки, доставка груза производится за счет ООО «АВИК». При осуществлении транзитных продаж в учете ООО «АВИК» были сделаны записи, представленные в таблице. 2.3.

Таблица 2.3 - Схема корреспонденции счетов по учету транзитных продаж товаров в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции                                  | Корреспонденция счетов |        | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
|  | Дебет                  | Кредит |                  |
| Произведена оплата за товар предприятию продавцу стройматериалов     | 60                     | 51     | 100,7            |
| Принят к учету товар   | 41                     | 60     | 85,3             |
| Отражен НДС по приобретенному товару                                 | 19-3                   | 60     | 15,4             |
| НДС принят к вычету  | 68-3                   | 19-3   | 15,4             |
| Отражена продажа товара компании «Атекс»                             | 62                     | 90-1   | 136,7            |
| Списана фактическая себестоимости товара, отгруженного фирме «Атекс» | 90-2                   | 41     | 85,3             |
| Начислен НДС по проданному товару                                    | 90-3                   | 68-3   | 20,9             |

## Окончание таблицы 2.3

| Наименование хозяйственной операции  | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|---------------------|
|  | Дебет                  | Кредит |                     |
| На расчетный счет поступила оплата от компании «Атекс»   | 51                     | 62     | 136,7               |
| Произведена оплата транспортной компании за доставку товара                                    | 60                     | 51     | 11,4                |
| Расходы на доставку груза покупателю отражены в составе расходов по обычным видам деятельности | 44                     | 60     | 9,7                 |
| Отражен НДС по транспортным услугам  | 19-3                   | 60     | 1,7                 |
| НДС по транспортным услугам принят к вычету  | 68-3                   | 19,3   | 1,7                 |
| Транспортные расходы отнесены в уменьшение прибыли ООО «АВИК»                                  | 90-2                   | 44     | 9,7                 |
| Отражен финансовый результат от продажи товаров транзитом (136,7 – 20,9 – 85,3 – 9,7)          | 90-9                   | 99     | 20,8                |

При продаже товаров ООО «АВИК» может получать авансы от покупателей. Суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитывают по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно производится начисление налога на добавленную стоимость, подлежащего взносу в бюджет с суммы полученного аванса (предварительной оплаты) по установленной ставке. На сумму начисленного налога уменьшается сумма аванса (предварительной оплаты) на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и увеличивается задолженность бюджету (Дебет сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Расчеты по авансам полученным», Кредит сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»).

При последующей отгрузке товаров, выполнении работ (услуг) сумма начисленного налога на добавленную стоимость по авансу сторнируется (Дебет сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Расчеты по авансам полученным», Кредит сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»), а затем отражаются все операции, связанные с реализацией товаров в общеустановленном порядке с использованием счета 90 «Продажи».

Зачет полученных авансов (предварительных оплат) производится внутренней записью по субсчетам счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» записью: Дебет сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Расчеты по авансам полученным», Кредит сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

ООО «АВИК» получило аванс в счет предстоящей поставки стройматериалов в размере 16,36 тыс. руб., что составило 25% от общей стоимости партии. После получения аванса, ООО «АВИК» отгрузило товары покупателю на сумму 65,45 тыс. руб. В учете ООО «АВИК» были сделаны бухгалтерские записи по учету авансовых платежей, представленные в табл. 2.4.

Коммерческие расходы ООО «АВИК» включают: амортизационные отчисления; получаемые посреднические услуги (коммунальные, связи, по обеспечению пожарной

безопасности); транспортные расходы; расходы на рекламу; представительские расходы; подотчетные суммы; заработная плата персонала, НДФЛ, страховые взносы во внебюджетные фонды. Расходы на продажу вместе с себестоимостью образуют полную себестоимость товаров. Расходы, связанные с продажей товаров учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

Таблица 2.4 - Схема корреспонденции счетов по учету авансовых платежей за товары в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции                                      | Корреспонденция счетов         |                                | Сумма, тыс. руб. |
|--|--------------------------------|--------------------------------|------------------|
|  | Дебет                          | Кредит                         |                  |
| Получен аванс от покупателя  | 51                             | 62, субсч. «Авансы полученные» | 16,36            |
| Выделен НДС с суммы аванса   | 62, субсч. «Авансы полученные» | 68                             | 2,50             |
| Признана выручка от продажи товаров                                      | 62                             | 90-1                           | 65,45            |
| Зачтен полученный аванс  | 62, субсч. «Авансы полученные» | 62                             | 16,36            |
| Поступила оплата за проданные товары (65,45 тыс. руб. – 16,36 тыс. руб.) | 51                             | 62                             | 49,09            |
| Сумма начисленного НДС по авансу сторнирована                            | 62, субсч. «Авансы полученные» | 68                             | 2,50             |
| Начислен НДС по реализованной товаров                                    | 90-3                           | 68                             | 9,98             |

В учете ООО «АВИК» начисление амортизации на основные средства, используемым в процессе продажи, отражается проводкой: Дебет сч. 44 «Расходы на продажу», Кредит сч. 02 «Амортизация основных средств» – 21,5 тыс. руб.

Бухгалтерский учет услуг посреднических организаций (коммунальные, связи, по обеспечению пожарной безопасности) представлен в таблице. 2.5.

Таблица 2.5- Схема корреспонденции счетов по учету услуг посреднических организаций в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции   | Корреспонденция счетов |        | Сумма, руб. |
|---|------------------------|--------|-------------|
|   | Дебет                  | Кредит |             |
| Оказаны услуги посреднических организаций (например, оплачена электроэнергия) | 44                     | 60     | 267,8       |

Окончание таблицы 2.5

| Наименование хозяйственной операции             | Корреспонденция счетов |        | Сумма, руб. |
|---|------------------------|--------|-------------|
|   | Дебет                  | Кредит |             |
| Отражен НДС                                     | 19-3                   | 60     | 48,2        |
| НДС принят к вычету                             | 68-3                   | 19-3   | 48,2        |
| Оплачены счета поставщиков через расчетный счет | 60                     | 51     | 316         |

Оплата услуг посреднических организаций в 2015 г. составила 37,1 тыс. руб.

Схема корреспонденции счетов по учету транспортных расходов представлена в таблице. 2.6.

Таблица 2.6 - Схема корреспонденции счетов по учету транспортных расходов в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции          | Корреспонденция счетов |        | Сумма, руб. |
|--|------------------------|--------|-------------|
|  | Дебет                  | Кредит |             |
| Приняты к оплате счета транспортной компании | 44                     | 60     | 24,3        |
| Отражена сумма НДС                           | 19-3                   | 60     | 4,4         |
| НДС принят к вычету                          | 68-3                   | 19-3   | 4,4         |
| Оплачен счет транспортной компании           | 60                     | 51     | 28,7        |

Сумма транспортных расходов в 2015 г. составила 739,9 тыс. руб.

Учет затрат на рекламу. В соответствии с п. 28 ст. 264 НК РФ [2] расходы на рекламу относятся к прочим расходам. К расходам ООО «АВИК» на рекламу относятся:

- расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;
- расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;
- расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок - продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых организацией, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Указанные расходы на рекламу принимаются к вычету при определении налоговой базы по налогу на прибыль без ограничений при наличии документов, подтверждающих эти расходы.

Расходы на приобретение или изготовление призов, вручаемых победителям во время проведения массовых рекламных кампаний, а также на прочие виды рекламы принимаются для

целей налогообложения в размере, не превышающем 1% выручки.

ООО «АВИК» в 2015 г. заключило договор со специализированным рекламным агентством на изготовление световой рекламы. Стоимость расходов на рекламу, согласно договору и платежному поручению рекламного агентства, составила 7,8 тыс. руб. (в том числе НДС 1,2 тыс. руб.).

Схема корреспонденции счетов по учету издержек на рекламу представлена в таблице. 2.7.

Таблица 2.7 - Схема корреспонденции счетов по учету издержек на рекламу в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции           | Корреспонденция счетов |        | Сумма, руб. |
|---|------------------------|--------|-------------|
|   | Дебет                  | Кредит |             |
| Отражены расходы на рекламу                   | 44                     | 76     | 6,6         |
| Отражен НДС по расходам на рекламу            | 19-3                   | 76     | 1,2         |
| НДС принят к вычету                           | 68-3                   | 19-3   | 1,2         |
| Произведена оплата услуг рекламному агентству | 76                     | 51     | 7,8         |

Общая сумма затрат на рекламу в 2015 г. составила 24,2 тыс. руб., что меньше 1 % выручки от реализации за 2015 г.

Учет представительских расходов. В соответствии с п. 2 ст. 264 НК РФ [2], представительские расходы – это расходы на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа организации, независимо от места проведения указанных мероприятий. Конкретный перечень представительских расходов является закрытым.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4% от расходов организации на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

В ноябре 2015 г. ООО «АВИК» проводило официальный прием для приглашенных на переговоры лиц, с целью чего был забронирован зал для переговоров. Расходы по бронированию составили 21,5 тыс. руб. (включая НДС – 3,3 тыс. руб.). Транспортное обеспечение доставки приглашенных для переговоров лиц к месту проведения представительского мероприятия и обратно осуществляла специализированная транспортная компания. Стоимость услуг транспортной компании составила 2,6 тыс. руб. (включая НДС – 0,4 тыс.). Схема корреспонденции счетов по учету представительских расходов представлена в таблице. 2.8.

Таблица 2.8 - Схема корреспонденции счетов по учету представительских расходов в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции                                  | Корреспонденция счетов |        | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
|  | Дебет                  | Кредит |                  |
| Принят к оплате счет организации, предоставившей зал для переговоров | 44                     | 76     | 18,2             |
| Отражена сумма НДС   | 19-3                   | 76     | 3,3              |
| НДС принят к вычету  | 68-3                   | 19-3   | 3,3              |
| Оплачен счет организации, предоставившей зал для переговоров         | 76                     | 51     | 21,5             |
| Принят к оплате счет транспортной компании                           | 44                     | 76     | 2,2              |
| Отражена сумма НДС   | 19-3                   | 76     | 0,4              |
| НДС принят к вычету  | 68-3                   | 19-3   | 0,4              |
| Оплачен счет транспортной компании                                   | 76                     | 51     | 2,6              |

Заработная плата за четвертый квартал 2015 г. составила 771,2 тыс. руб. Представительские расходы за аналогичный период составили 24,1 тыс. руб., или 3,1 % от заработной платы за четвертый квартал. Следовательно, представительские расходы за четвертый квартал 2015 г. в размере 24,1 тыс. руб. полностью были включены в состав прочих расходов.

Оплата труда работников ООО «АВИК» производится через кассу организации. Схема корреспонденции счетов по учету заработной платы представлена в таблице. 2.9.

Таблица 2.9 - Схема корреспонденции счетов по учету заработной платы в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции           | Корреспонденция счетов |        | Сумма, руб. |
|---|------------------------|--------|-------------|
|   | Дебет                  | Кредит |             |
| Начислена заработная плата                    | 44                     | 70     | 2745,6      |
| Удержан налог на доходы физических лиц (13 %) | 70                     | 68     | 340,1       |
| Выплачена заработная плата работнику          | 70                     | 50     | 713,9       |
| Начислены страховые взносы                    | 44                     | 69     | 2446,6      |

За 2015 г. работникам ООО «АВИК» была начислена зарплата в размере 2745,6 тыс. руб.; удержано НДФЛ на сумму 340,1 тыс. руб.; начислены страховые взносы на сумму 713,9 тыс. руб.

Схема корреспонденции счетов по учету подотчетных сумм представлена в таблице. 2.10.

Таблица 2.10 - Схема корреспонденции счетов по учету подотчетных сумм в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции  | Корреспонденция счетов |        | Сумма, руб. |
|--|------------------------|--------|-------------|
|  | Дебет                  | Кредит |             |
| Выдан денежный аванс подотчетному лицу   | 71                     | 50     | 3100        |
| Произведенные расходы по авансовому отчету включены в состав расходов на продажу | 44                     | 71     | 2813        |
| Отражен НДС  | 19-3                   | 71     | 467         |
| Сумма НДС принята к вычету   | 68-3                   | 19-3   | 467         |

В 2015 г. подотчетным лицам ООО «АВИК» было выдано 52,7 тыс. руб., по которым подотчетные лица рассчитались полностью.

По истечении каждого месяца все расходы на продажу (за исключением транспортных расходов) списывают на себестоимость товаров. Транспортные расходы списывают на себестоимость в той части, которая относится к проданным товарам. Распределяемая сумма транспортных расходов ООО «АВИК» исчисляется по среднему проценту. В табл. 2.11 представлен расчет распределения транспортных расходов за 2015 г.

Таблица 2.11 - Расчет распределения транспортных расходов ООО «АВИК» за 2015 г.

| Показатели   | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------|
| 1. Расходы на продажу на начало года (сальдо начальное по дебету счета 44)                                 | 632              |
| 2. Расходы на продажу по поступившим товарам за год – всего оборот по дебету счета 44                      | 3787,1           |
| 3. В том числе транспортные расходы по поступившим товарам за год  | 714              |
| 4. Реализовано товаров на конец года (оборот по кредиту счета 90)  | 23218            |
| 5. Остаток товаров на конец года (сальдо конечное по дебету счета 41)                                      | 1085             |
| 6. Средний процент транспортных расходов ((п. 1 + п. 3) / (п. 4 + п. 5)) x 100                             | 5,54%            |
| 7. Сумма транспортных расходов на остаток товаров (сальдо конечное по дебету счета 44) (п. 5 x п. 6) / 100 | 60,1             |
| 8. Сумма расходов на продажу на реализованные товары (п. 1 + п. 2 – п. 7).                                 | 4359             |

Следовательно, за 2015 г. ООО «АВИК» списало расходов на продажу на сумму 4359 тыс. руб. Расходы на продажу в размере 60,1 тыс. руб. не были списаны, так как приходились на остаток товаров на конец месяца в размере 1085 тыс. руб. В бухгалтерском учете ООО «АВИК» при списании расходов на продажу за 2015г. была сделана запись: Дебет сч. 90 «Продажи», субсч. 90-2 «Расходы на продажу» Кредит сч. 44 «Расходы на продажу» – 357,8 тыс. руб.

Таким образом, расходы на продажу в ООО «АВИК» отражаются на сч. 44 «Расходы на продажу». Распределяемая сумма расходов на продажу между проданными и непроданными

товарами в ООО «АВИК» исчисляется по среднему проценту.

Общая выручка от реализации товаров с учетом НДС в 2015 г. составила 27397 тыс. руб. НДС составил 4179 тыс. руб. Себестоимость товаров равна 18004 тыс. руб. Коммерческие расходы составили 4359 тыс. руб. в 2015 г. Схема корреспонденции счетов по учету финансового результата от продаж представлена в таблице. 2.12.

Таблица 2.12 - Схема корреспонденции счетов по учету финансового результата от продаж в ООО «АВИК» за 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции   | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс.<br>руб. |
|---|------------------------|--------|------------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                        |
| Отражена выручка от продажи товаров   | 62                     | 90-1   | 27397                  |
| Списана себестоимость товаров   | 90-2                   | 41     | 18004                  |
| Списаны коммерческие расходы  | 90-2                   | 44     | 4359                   |
| Начислен НДС по проданному товару   | 90-3                   | 68-3   | 4179                   |
| Отражен финансовый результат от продажи товаров (10589 – 1615 – 8004 – 115) | 90-9                   | 99     | 855                    |

В 2015 г. прибыль от продаж товаров ООО «АВИК» составила 855 тыс. руб.

Для обобщения информации о прочих доходах и прочих расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;
- 91-2 «Прочие расходы»;
- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитывают поступления активов, признаваемых прочими доходами. На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитывают расходы, признаваемые прочими расходами. Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» используется для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91-1 и 91-2 счета 91 «Прочие доходы и расходы» производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-1 и кредитового оборота по субсчету 91-2 определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается со счета 91-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, на отчетную дату счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо не имеет.

По окончании отчетного года субсчета 91-1 и 91-2 закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 счета 91 «Прочие доходы и расходы».

В качестве прочих доходов в работе ООО «АВИК» за 2015 г. принимались излишки,

выявленные при проведении инвентаризации; поступления от штрафов; доходы, получаемые в результате уступки права требования (цессии); доходы от списания кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности.

При выявлении излишков в кассе в ходе проведения инвентаризации они отражаются в качестве прочих доходов. В бухгалтерском учете ООО «АВИК» производятся записи: Дебет сч. 50 «Касса», Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 91-1 «Прочие доходы» – 400 руб.

В качестве прочих доходов организации учитываются неустойки, полученные ООО «АВИК» за невыполнение условий договоров покупателями, поставщиками. Согласно подп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ [2] полученные неустойки (штрафы, пени) должны облагаться НДС.

Так, 06.04.2015 г. ООО «АВИК» отгрузило покупателю стройматериалы на сумму 45,6 тыс. руб. Согласно договору, за несвоевременную оплату товаров (в течение двух недель со дня поставки), покупатель обязан был уплатить пеню в размере 5% от стоимости поставки (2,28 тыс. руб.). Организация-покупатель не выполнила условия договора о сроках оплаты и признала штраф в добровольном порядке. В бухгалтерском учете ООО «АВИК» для отражения признанных штрафов были сделаны записи, представленные в таблице. 2.13.

Таблица 2.13 - Схема корреспонденции счетов по учету признанных штрафов в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции   | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс.<br>руб. |
|---|------------------------|--------|------------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                        |
| Начислен признанный покупателем штраф за несвоевременную оплату товаров                           | 76-2                   | 91-1   | 2,28                   |
| Начислен НДС от суммы штрафа покупателя за несвоевременную оплату товаров                         | 91-2                   | 68-3   | 0,35                   |
| Зачислены на расчетный счет суммы оплаты за отгруженные товары и штрафа за несвоевременную оплату | 51                     | 62     | 47,88                  |
| Перечислен НДС в бюджет   | 68-3                   | 51     | 7,35                   |

Общая сумма полученных ООО «АВИК» штрафов за 2015 г. составила 107,8 тыс. руб., в том числе НДС – 16,4 тыс. руб.

В случае возникновения сомнительных долгов по причине отказа покупателя от оплаты за товары, поставленные ООО «АВИК», организация прибегала к продаже долга (уступке права требования). Уступка права требования, также именуемая цессией, представляет собой перемену кредитора в обязательстве в результате совершения соответствующей сделки (ст. 384 ГК РФ).

В большинстве случаев учет операций, связанных с цессией, ведется с использованием

счета 91 «Прочие доходы и расходы» (лишь те, кто занимается уступкой прав требования на постоянной основе, могут использовать для учета этих операции счет 90 «Продажи»).

Убыток от уступки права требования отражается в том отчетном периоде, в котором подписан договор уступки, согласно которому произведен переход третьему лицу прав собственности на товары (работы, услуги). Для целей налогообложения прибыли порядок учета убытков, получаемых при уступке права требования долга организацией, осуществляющей исчисление доходов (расходов) по методу начисления, следующий:

- при уступке права требования долга третьему лицу до наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком налогоплательщика. Размер убытка для целей налогообложения не может превышать сумму процентов, которую налогоплательщик уплатил бы с учетом требований ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, равному доходу от уступки права требования, за период от даты уступки до даты платежа, предусмотренного договором на реализацию товаров (работ, услуг).

- при уступке права требования долга третьему лицу после наступления предусмотренного договором о реализации товаров (работ, услуг) срока платежа отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком по сделке уступки права требования, который включается в состав прочих расходов налогоплательщика. При этом убыток принимается в целях налогообложения в следующем порядке: 50 % от суммы убытка подлежат включению в состав прочих расходов на дату уступки права требования; 50 % от суммы убытка подлежат включению в состав прочих расходов по истечении 45 дней с даты уступки права требования.

15.08.2015 г. ООО «АВИК» отгрузило организации товары на общую сумму 117,74 тыс. руб., в том числе НДС 17,96 тыс. руб. с отсрочкой платежа до 15.09.2015 г. Фактическая себестоимость этих товаров 81,52 тыс. руб. Финансовый результат от продажи товаров равен 18,26 тыс. руб. После того как срок платежа прошел, а оплаты не последовало, 25.09.2015 г. право требования долга с организации было уступлено специализированной юридической фирме за 108,69 тыс. руб. Убыток ООО «АВИК» составил 9,05 тыс. руб. Права требования уступлены юридической фирме уже после наступления срока платежа, предусмотренного договором с компанией-должником. Поэтому убыток для целей налогообложения признается следующим образом (п. 2 ст. 279 НК РФ): 50 % суммы убытка - на дату уступки права требования, остальные 50 % - через 45 дней с даты уступки права требования. При этом возникают вычитаемые временные разницы и отложенный налоговый актив (ОНА):

$$4,53 \text{ тыс. руб.} \times 24 \% = 1,09 \text{ тыс. руб.}$$

Учетной политикой для целей налогообложения установлено, что НДС исчисляется на день отгрузки и предъявления покупателю расчетных документов.

Схема корреспонденции счетов по учету уступки права требования представлена в таблице. 2.14.

Таблица 2.14 - Схема корреспонденции счетов по учету уступки права требования в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции  | Корреспонденция счетов |        | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
|  | Дебет                  | Кредит |                  |
| 15.08.2015 г.  |                        |        |                  |
| Отгружены товары организации   | 62                     | 90-1   | 117,74           |
| Начислен НДС по отгруженным товарам  | 90-3                   | 68-3   | 17,96            |
| Списана фактическая себестоимость отгруженных товаров  | 90-2                   | 41     | 81,52            |
| Отражен финансовый результат от продажи товаров  | 90-9                   | 99     | 18,26            |
| 25.09.2015 г.  |                        |        |                  |
| Передано право требований долга специализированной юридической фирме   | 76                     | 91-1   | 108,69           |
| Списано реализованное право требования   | 91-2                   | 62     | 117,74           |
| Отражен убыток от продажи долга, признаваемый для целей налогообложения (50 % от суммы убытка); $((117,74 - 108,69) \times 50 \%)$ | 99                     | 91-9   | 4,53             |
| Отражен убыток от продажи долга, не признаваемый для целей налогообложения в текущем периоде (50 % от суммы убытка)                | 99                     | 91     | 4,53             |
| Отражен отложенный налоговый актив   | 09                     | 68     | 1,09             |
| Списан отложенный налоговый актив  | 68                     | 09     | 1,09             |

В процессе контроля за исполнением договорных обязательств перед поставщиками, для выявления просроченной, безнадежной задолженности, а также задолженности с истекшим сроком исковой давности ООО «АВИК» не реже одного раза в год проводит инвентаризацию расчетов с поставщиками.

Результат инвентаризации оформляется актом инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (ф. № ИНВ-17, утвержденная постановлением Госкомстата РФ от 18.08.98 (ред. от 03.05.2000) № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации»). Необходимо отметить, что в соответствии с информацией Минфина России N ПЗ-10/2012, с 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных

документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы). [44, 74].

По результатам инвентаризации за 2015 г. в ООО «АВИК» выявлена кредиторская задолженность с истекшими сроками исковой давности по расчетам с поставщиками – 29,11 тыс. руб. (в том числе НДС 4,44 тыс. руб.). Кредитор не предпринял никаких действий для того, чтобы ее взыскать. ООО «АВИК» по истечении срока исковой давности должно было ее списать. Таким образом, истечение срока исковой давности кредиторской задолженности явилось основанием для ее списания (п. 8, 10.4 ПБУ 9/99 «Доходы организации» [12] и п. 18 ст. 250 НК РФ [2]).

Для принятия решения о списании кредиторской задолженности и отражении указанной операции в бухгалтерском и налоговом учете ООО «АВИК» руководствовалось законодательством в области гражданского права, бухгалтерского и налогового учета. Законодательством [1] установлен порядок выявления просроченной кредиторской задолженности и документального оформления ее списания в случае истечения срока исковой давности. Срок исковой давности кредиторской задолженности составляет три года (ст. 196 ГК РФ [1]). Течение срока исковой давности в случае, если в договоре указан срок исполнения обязательства, начинается со дня, следующего за днем окончания указанного срока (п. 2 ст. 200 ГК РФ).

Документами, подтверждающими истечение срока исковой давности, являются: договоры, на основании которых осуществляется отгрузка товаров покупателю; документы на отгрузку товаров покупателю; платежные поручения, подтверждающие дату выплаты аванса поставщику (при невыполнении поставщиком обязательств по поставке); акты сверки задолженности и т.д. При определении срока исковой давности необходимо принимать во внимание, что его течение может быть приостановлено (ст. 202 ГК РФ) или прервано.

Кредиторская задолженность ООО «АВИК» с истекшими сроками исковой давности подлежала списанию на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации (п. 78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [5]).

Списанная кредиторская задолженность должна отражаться в составе прочих доходов и учитывается на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (п. 8 ПБУ 9/99 [12]). При этом задолженность признается доходом в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете, включая НДС.

Сумма «входного» НДС при списании задолженности по полученным товарам (работам, услугам) включается в состав прочих расходов и отражается в учете по кредиту счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» в корреспонденции с

дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» (п. 12 ПБУ 10/99 [13]).

Кредиторская задолженность с истекшими сроками исковой давности учитывалась в полной сумме для целей налогообложения прибыли в составе прочих доходов (п. 18 ст. 250 НК РФ [2]).

В бухгалтерском учете ООО «АВИК» при списании просроченной кредиторской задолженности были сделаны записи, представленные в таблице. 2.15.

Таблица 2.15 - Схема корреспонденции счетов по учету списания просроченной кредиторской задолженности в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции  | Корреспонденция счетов |        | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
|  | Дебет                  | Кредит |                  |
| Списана кредиторская задолженность по расчетам с поставщиками с истекшим сроком исковой давности | 60                     | 91-1   | 29,11            |
| Списан на прочие расходы НДС по приобретенным товарам  | 91-2                   | 19-3   | 4,44             |

В качестве прочих расходов в работе ООО «АВИК» за 2015 г. принимались выплата процентов по займам; предоставленные скидки; выплаченные штрафы; налог на имущество; сумма неистребованной дебиторской задолженности; расходы, возникающие в результате уступки права требования (цессии); НДС по полученным штрафам.

Учет прочих расходов при уступке права требования и учет НДС по полученным штрафам были рассмотрены в примерах по учету прочих доходов, так как эти ситуации связаны между собой. Общая сумма НДС по полученным штрафам ООО «АВИК» в 2015 г. составила 16,4 тыс. руб.

В 2015 г. ООО «АВИК» получило долгосрочный заем, по которому выплачивает проценты, учитываемые в качестве прочих расходов. Операции по получению и выплате процентов отразились в бухгалтерском учете организации записями, представленными в таблице. 2.16.

Таблица 2.16 - Схема корреспонденции счетов по учету долгосрочного займа ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции       | Корреспонденция счетов |        | Сумма, тыс. руб. |
|---|------------------------|--------|------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                  |
| Получен долгосрочный заем                 | 51                     | 67     | 59               |
| Начислены проценты по долгосрочному займу | 91-2                   | 67     | 16               |
| Оплачены проценты по долгосрочному займу  | 67                     | 51     | 12               |

В целях покрытия потребности в оборотных средствах ООО «АВИК» получило в 2015 г. краткосрочный заем, по которому должны выплачиваться проценты. Операции по получению и

выплате процентов отразились в бухгалтерском учете записями, представленными в таблице. 2.17.

Таблица 2.17 - Схема корреспонденции счетов по учету краткосрочных займов в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции        | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|---------------------|
|  | Дебет                  | Кредит |                     |
| Получен краткосрочный заем                 | 51                     | 66     | 123                 |
| Начислены проценты по краткосрочному займу | 91-2                   | 66     | 47                  |
| Оплачены проценты по краткосрочному займу  | 66                     | 51     | 47                  |

При заключении договора купли-продажи ООО «АВИК» может предоставлять скидки со стоимости товара при выполнении покупателем определенных условий: досрочная оплата товаров, покупка товаров сверх определенного количества, покупка товаров на определенную сумму.

В случаях предоставления скидок, в соответствии с условиями заключаемых договоров купли-продажи, окончательная цена продаваемых товаров приобретает неопределенный характер. Из-за неопределенности в текущем учете, цена подлежит обязательной корректировке, которая возможна только по окончании сделки. Рассмотрим учет расчетов с покупателями ООО «АВИК» при предоставлении им скидок в соответствии с условиями договоров купли-продажи.

ООО «АВИК» продало покупателю товары, стоимостью 23,4 тыс. руб., в том числе НДС 3,6 тыс. руб. Согласно договору купли-продажи № 112 от 27.10.2015 г., покупателю, при досрочной оплате товаров, предоставлялась скидка 3 %, или 0,70 тыс. руб., в том числе НДС 0,11 тыс. руб. Условия предоставления скидки возникли после отгрузки товаров, но в другом налоговом периоде. Схема корреспонденции счетов по учету продаж товаров со скидками в ООО «АВИК» представлена в таблице. 2.18.

Таблица 2.18 - Схема корреспонденции счетов по учету продаж товаров со скидками в ООО «АВИК» в 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции                             | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс. руб. |
|---|------------------------|--------|---------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                     |
| Отражена стоимость товаров без скидки                           | 62                     | 90-1   | 23,4                |
| Перечислен НДС в бюджет   | 90-3                   | 68-3   | 3,6                 |
| Получены деньги от покупателей (23,4 тыс. руб. – 0,7 тыс. руб.) | 51                     | 62     | 22,7                |
| Отражена сумма скидки в качестве прочих расходов                | 91-2                   | 62     | 0,7                 |
| Отражен НДС в качестве прочих расходов (сторно)                 | 91-2                   | 68-3   | 0,11                |

Общая сумма скидок, предоставленных ООО «АВИК» покупателям за 2015 г. составила

23,7 тыс. руб., в том числе НДС - 3,6 тыс. руб.

Уплаченные за нарушение условий договоров ООО «АВИК» суммы неустоек учитываются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»: Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 91-2 «Прочие расходы», Кредит 51 «Расчетные счета» –5,4 тыс. руб. Общая сумма уплаченных штрафов ООО «АВИК» в 2015 г. составила 68,7 тыс. руб.

Налог на имущество относится к прочим расходам. Ставка налога имущество составляет 2,2 %. Налоговой базой по налогу на имущество является среднегодовая стоимость основных средств организации, которая в 2015 г. составила 239 тыс. руб. Начисление налога на имущество ООО «АВИК» отразилось записью:

Схема корреспонденции счетов по учету налога на имущество в ООО «АВИК» представлена в таблице. 2.19.

Таблица 2.19 - Схема корреспонденции счетов по учету налога на имущество в ООО «АВИК» за 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции                   | Корреспонденция счетов |        | Сумма, тыс. руб. |
|---|------------------------|--------|------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                  |
| Начислен налог на имущество                           | 91-2                   | 68     | 5,26             |
| Произведено перечисление в бюджет налога на имущество | 68                     | 51     | 5,26             |

В 2015 г. сумма неистребованной дебиторской задолженности по результатам проведенной инвентаризации составила 79,76 тыс. руб. ООО «АВИК» не создает резерв по сомнительным долгам. Сумма неистребованной дебиторской задолженности списывалась проводкой: Дебет сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 91-2 «Прочие расходы» Кредит сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - 79,76 тыс. руб.

Определим сальдо счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсч. 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Общая сумма прочих доходов, полученных ООО «АВИК» в 2015 г. составила 246 тыс. руб. Общая сумма прочих расходов, полученных ООО «АВИК» в 2015 г. составила 375 тыс. руб. Таким образом, сальдо прочих доходов и расходов является отрицательным, и составило 129 тыс. руб. в 2015 г.

Схема корреспонденции счетов по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО «АВИК» представлена в Приложении 3.

Таким образом, финансовый результат от продажи стройматериалов в ООО «АВИК» определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации. Расходы,

связанные с продажей товаров учитываются на счете 44 «Расходы на продажу» и включают: амортизационные отчисления; получаемые посреднические услуги; транспортные расходы; расходы на рекламу; представительские расходы; подотчетные суммы; заработная плата персонала, НДС, страховые взносы во внебюджетные фонды. Распределяемая сумма расходов на продажу между проданными и непроданными товарами в ООО «АВИК» исчисляется по среднему проценту. Для обобщения информации о прочих доходах и прочих расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». Рассмотрение бухгалтерского учета доходов и расходов ООО «АВИК» показало, что операции по счетам записываются верно. Нарушений ведения бухгалтерского учета в ООО «АВИК» не выявлено.

## **2.2 Формирование финансового результата в ООО «АВИК»**

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

Хозяйственные операции отражают на счете 99 по так называемому кумулятивному принципу, т.е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и характеризует размер убытка организации. Счет 99 «Прибыли и убытки» имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат ООО «АВИК» складывается под влиянием: финансового результата от продажи товаров; сальдо прочих доходов и расходов.

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от продажи товаров (работ, услуг) первоначально определяют по счету 90 «Продажи». Со счета 90 прибыль или убыток обычной деятельности списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Сальдо прочих доходов и прочих расходов вначале отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы», с которого затем ежемесячно списывают на счет 99. Кроме того, по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражают суммы начисленного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам». Платежи по перерасчетам по налогу на прибыль также отражаются на счетах 99 «Прибыли и убытки» и 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По окончании отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки» закрывают. Заключительной

записью декабря сумму чистой прибыли списывают с дебета счета 99 в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумму убытка списывают с кредита счета 99 в дебет счета 84. Бухгалтерские записи по отражению конечного финансового результата в ООО «АВИК» за 2015 г. представлены в таблице. 2.20.

Таблица 2.20 - Схема корреспонденции счетов по учету конечного финансового результата в ООО «АВИК» за 2015 г.

| Наименование хозяйственной операции         | Корреспонденция счетов |        | Сумма,<br>тыс.<br>руб. |
|---|------------------------|--------|------------------------|
|   | Дебет                  | Кредит |                        |
| Отражена прибыль от продаж                  | 90-9                   | 99     | 855                    |
| Отражен убыток от прочих видов деятельности | 99                     | 91-9   | 129                    |
| Отражен налог на прибыль                    | 99                     | 68     | 189                    |
| Отражена чистая прибыль                     | 99                     | 84     | 537                    |

Схема корреспонденции счетов по учету формирования и использования прибыли в ООО «АВИК» представлена в Приложении 8.

Таким образом, формирование конечного финансового результата ООО «АВИК» осуществляется в соответствии с нормативными актами. Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности ООО «АВИК» в отчетном году используется счет 99 «Прибыли и убытки». Конечный финансовый результат ООО «АВИК» складывается под влиянием: финансового результата от продажи товаров; сальдо прочих доходов и расходов. В результате закрытия счета 99 «Прибыли и убытки» происходит реформация бухгалтерского баланса.

### 2.3 Учет использования прибыли

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка в ООО «АВИК» применяется активно-пассивный счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Чистая прибыль ООО «АВИК» распределяется на основании решения собрания участников. Так, в ООО «АВИК» чистая прибыль может быть направлена на создание и пополнение резервного капитала, оставлена как нераспределенная, покрытие убытков прошлых лет (в случае их возникновения).

Отчисления в резервный капитал отражают по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 82 «Резервный капитал». Отчисления в резервный капитал в ООО «АВИК» составляют 10% от суммы чистой прибыли за год. В 2015 г. отчисления в резервный капитал составили 53,7 тыс. руб. (537 тыс. руб. x 10 %): Дебет сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», Кредит сч. 82 «Резервный капитал» - 53,7

тыс. руб.

Резервный капитал ООО «АВИК» может использоваться на покрытие убытков, при этом составляется бухгалтерская проводка: Дебет сч. 82 «Резервный капитал», Кредит сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Направление чистой прибыли на покрытие убытка предыдущего года отражают по дебету и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с кредита счета 99 «Прибыли и убытки».

Убытки отчетного года списывают с кредита счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» года в дебет счетов:

- 82 «Резервный капитал» - при списании за счет средств резервного капитала;
- 75 «Расчеты с учредителями» - при погашении убытка за счет целевых взносов учредителей организаций;
- 80 «Уставный капитал» - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации и других счетов.

Схема корреспонденции счетов по учету формирования и использования прибыли в ООО «АВИК» представлена в Приложении 4.

Таким образом, учет использования прибыли в ООО «АВИК» осуществляется в соответствии с требованиями законодательства. Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка в ООО «АВИК» применяется активно-пассивный счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Чистая прибыль направляется на создание и пополнение резервного капитала, остается как нераспределенная.

В ходе изучения учета финансовых результатов было выявлено, что ООО «АВИК» не создает резерв по сомнительным долгам с отнесением сумм резерва на финансовые результаты.

Поскольку в работе ООО «АВИК» возникает безнадежная дебиторская задолженность из-за невыполнения покупателями обязательств по оплате товаров, ООО «АВИК» следует создавать резерв по сомнительным долгам. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Сумма резерва по сомнительным долгам формируется и используется в соответствии со статьей 266 Налогового кодекса РФ [2].

Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последний день отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

1) по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 дней - в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной задолженности;

2) по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) - в сумму резерва включается 50 % от суммы выявленной задолженности;

3) по сомнительной задолженности со сроком возникновения до 45 дней - не увеличивает сумму создаваемого резерва.

При этом сумма создаваемого резерва не может превышать 10 % выручки отчетного (налогового) периода, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ.

Сумма резерва по сомнительным долгам, не полностью использованная в отчетном периоде на покрытие убытков по безнадежным долгам, может быть перенесена на следующий отчетный (налоговый) период. При этом сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва должна быть скорректирована на сумму остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода. Если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, разница подлежит включению в состав прочих доходов налогоплательщика в текущем отчетном (налоговом) периоде. В случае, когда сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, разница подлежит включению в прочие расходы в текущем отчетном (налоговом) периоде.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрытие резервов производится в разделе II «Резервы» Отчета об изменениях капитала (форма № 3) по группе статей «Оценочные резервы». Если организация сформировала резерв по сомнительным долгам при наличии оснований для этого, то по отдельной строке вписывается наименование резерва – «Резерв по сомнительным долгам». Далее, соблюдая принцип сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчетности, приводятся показатели (по отдельным строкам) предыдущего года и отчетного года. Указывается сумма остатка резерва, поступление средств в резерв, использование средств резерва, остаток на конец соответствующего отчетного периода.

Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета в части счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» установлено, что на этом счете на сумму создаваемых резервов делаются записи по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

При списании невостребованных долгов, ранее признанных организацией сомнительными, записи производятся по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетами учета расчетов с дебиторами - 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Присоединение

неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 63 «Резервы по сомнительным долгам» является контрактивным к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Это означает, что кредитовое сальдо по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» не приводится отдельной статьей в бухгалтерском балансе, а отражается путем уменьшения дебетового сальдо по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты с покупателями и заказчиками за проданную им продукцию (работы, услуги)».

В случае если ООО «АВИК» примет решение о создании резерва по сомнительным долгам, оно должно будет указать это в учетной политике в целях налогообложения. При формировании резерва долги учитываются вместе с суммой НДС. В целях налогообложения резерв по сомнительным долгам могут образовывать только организации, применяющие в целях налогообложения метод начисления. Сумма сформированного резерва целиком относится на прочие расходы в день инвентаризации (п. 3 ст. 266 НК РФ).

Рассмотрим порядок создания резерва по сомнительным долгам в целях совершенствования учета финансовых результатов в ООО «АВИК». Сумма неистребованной дебиторской задолженности в 2015 г. в ООО «АВИК» составила 79,76 тыс. руб. Таким образом, процент сомнительной задолженности по просроченной дебиторской задолженности свыше 90 дней составляет 100 %.

Выручка организации, полученная за 2015 г., составила 23218 тыс. руб. Максимальная величина, на которую организация вправе была создать резерв составила бы 2321,8 тыс. руб. Сумма резерва по сомнительным долгам не должна превышать наиболее вероятных потерь организации в случае уклонения дебитора от погашения своего долга. Перестраховка, т. е. начисление резерва в большей сумме, чем это вытекает из имеющейся у организации информации о состоянии расчетов с дебиторами, недопустима. Реальная сумма неистребованной дебиторской задолженности за 2015 г. составила 79,76 тыс. руб. Следовательно, ООО «АВИК» могло бы создать резерв по сомнительным долгам на сумму 79,76 тыс. руб.

На сумму созданного резерва в учете должна была быть сделана запись: Дебет сч. 91 «Прочие доходы и расходы»: субсчет 91-2 «Прочие расходы», Кредит сч. 63 «Резервы по сомнительным долгам» - 79,76 тыс. руб.

В случае если просроченная задолженность покупателей товаров ООО «АВИК» не была бы возвращена, то организация списала бы ее за счет резерва по сомнительным долгам по истечении трех лет проводкой: Дебет сч. 63 «Резервы по сомнительным долгам» Кредит сч. 62

«Расчеты с покупателями и заказчиками» - 79,76 тыс. руб.

Списанная в убыток задолженность числится на балансе организации в течение пяти лет на забалансовом счете (Дебет сч. 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»).

Таким образом, поскольку в работе ООО «АВИК» возникает безнадежная дебиторская задолженность из-за невыполнения покупателями обязательств по оплате товаров, ООО «АВИК» следует создавать резерв по сомнительным долгам. Сумма резерва по сомнительным долгам формируется и используется в соответствии со статьей 266 Налогового кодекса РФ. Создание резерва по сомнительным долгам отражается по дебету сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» в корреспонденции с кредитом сч. 63 «Резервы по сомнительным долгам». Создание резерва по сомнительным долгам позволит ООО «АВИК» равномерно включать просроченную дебиторскую задолженность в прочие расходы организации и тем самым влиять на финансовые показатели работы организации.

### 3 Финансовый анализ и финансовая стратегия ООО «АВИК»

#### 3.1 Анализ динамики и формирования финансовых результатов

Основными задачами анализа финансовых результатов деятельности ООО «АВИК» являются:

- оценка динамики и структуры показателей прибыли за анализируемый период;
- факторный анализ показателей прибыли;
- анализ финансовых результатов от прочей деятельности;
- оценка динамики показателей рентабельности и анализ факторов, воздействующих на уровень использования хозяйственных средств;
- выявление резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности.

Выполним анализ финансовых результатов ООО «АВИК», руководствуясь методикой С. В. Дыбаль [26]. Данные для оценки динамики показателей прибыли за 2014-2015 гг. приводятся в таблице. 3.1.

Таблица 3.1 - Динамика финансовых результатов деятельности ООО «АВИК» за 2014-2015 гг., тыс. руб.

| Показатель                              | 2014 г. | 2015 г. | Изменение (+,-) | Темп роста (снижения), % |
|---|---------|---------|-----------------|--------------------------|
| Прибыль от продажи товаров              | 907     | 855     | -52             | 94,3                     |
| Проценты к получению                    | -       | -       | -               | -                        |
| Проценты к уплате                       | 16      | 59      | 43              | 368,8                    |
| Доходы от участия в других организациях | -       | -       | -               | -                        |
| Прочие доходы                           | 272     | 246     | -26             | 90,4                     |
| Прочие расходы                          | 361     | 316     | -45             | 87,5                     |
| Прибыль до налогообложения              | 802     | 726     | -76             | 90,5                     |
| Налог на прибыль                        | 190     | 189     | -1              | 99,5                     |
| Чистая прибыль                          | 612     | 537     | -75             | 87,7                     |

Данные таблицы. 3.1 показывают, что сумма прибыли до налогообложения уменьшилась в 2015 г. на 76 тыс. руб., или на 9,5 % по сравнению с 2014 г. Это повлияло на сокращение чистой прибыли, которая в 2015 г. снизилась на 75 тыс. руб. или на 12,3 % по сравнению с 2014г.

Прибыль от продаж уменьшилась на 52 тыс. руб. или на 5,7 % за анализируемый период. Следовательно, темпы снижения прибыль до налогообложения и чистой прибыли опережают темпы снижения прибыли от продаж ООО «АВИК» за 2014-2015 гг. На это повлиял рост процентов к уплате на 43 тыс. руб. в 2015 г. по сравнению с 2014 г.; снижение прочих доходов

на 26 тыс. руб. за рассматриваемый период. Вместе с тем динамика финансовых результатов включает и положительные изменения. В 2015 г. по сравнению с 2014г произошло снижение прочих расходов на 45 тыс. руб., или на 12,5 %.

Динамика финансовых результатов организации за 2014-2015 гг. представлена в Приложении 5.

В таблице.3.2 представлена структура показателей, характеризующих прибыль до налогообложения организации. Данные табл. 3.2 показывают, что в 2015 г. по сравнению с 2014 г. в структуре прибыли до налогообложения доля прочих доходов не изменилась и составила 33,9 % в 2015 г. Доля процентов к уплате выросла на 6,1 %, что было вызвано ростом заемных средств организации. Положительной оценки заслуживает уменьшение доли прочих расходов на 1,5 %, увеличение доли прибыли от продаж на 4,7 % за 2014-2015 гг.

Таблица 3.2 - Структура показателей, характеризующих прибыль до налогообложения ООО «АВИК» за 2014-2015 гг.

| Показатель                 | 2014 г.   |              | 2015 г.   |              | Изменение по структуре (+,-) |
|----------------------------|-----------|--------------|-----------|--------------|------------------------------|
|                            | тыс. руб. | структура, % | тыс. руб. | структура, % |                              |
| Прибыль до налогообложения | 802       | 100,0        | 726       | 100,0        | -                            |
| Прибыль от продажи товаров | 907       | 113,1        | 855       | 117,8        | 4,7                          |
| Проценты к получению       | -         | -            | -         | -            | -                            |
| Прочие доходы              | 272       | 33,9         | 246       | 33,9         | -                            |
| Проценты к уплате          | (16)      | (2,0)        | (59)      | (8,1)        | 6,1                          |
| Прочие расходы             | (361)     | (45,0)       | (316)     | (43,5)       | -1,5                         |
| Чистая прибыль             | 612       | 76,3         | 537       | 74,0         | -2,3                         |

Сальдо прочих доходов (включая проценты к получению) и прочих расходов (включая проценты к уплате) имеет отрицательное значение; в 2014 г. оно составило (-105) тыс. руб., а в 2015 г. (-129) тыс. руб. Доля их соответственно составила в 2014 г. (13,1) %  $(-105 / 802 \times 100)$  и в 2015 г. (17,8) %  $(-129 / 726 \times 100)$ .

Определим влияние структурных изменений на уровень налогооблагаемой прибыли, используя факторный анализ удельных показателей.

Сумма налогооблагаемой прибыли сформирована в 2015 г. за счет: прибыли от продажи (+117,8 %); прочих доходов (+33,9 %). Суммарное влияние этих факторов на величину прибыли: +151,7 %  $(117,8 + 33,9)$ .

Отрицательное влияние на размер прибыли оказали проценты к уплате (-8,1 %) и прочие расходы (-43,5 %). Суммарное влияние отрицательных факторов на величину прибыли: -51,7 %  $(-8,1 + (-43,5))$ .

Общее влияние положительных и отрицательных факторов на величину прибыли:

$$151,7 - 51,7 = 100 \%$$

Таким образом, сумма положительных факторов (151,7 %) превысила сумму отрицательных факторов (-51,7 %), что привело в конечном итоге к росту налогооблагаемой прибыли.

Чистая прибыль используется в соответствии с Уставом ООО «АВИК». В табл. 3.3 представлены данные об использовании чистой прибыли организацией. Данные табл. 3.3 показывают, что в 2015 г. наибольшая доля чистой прибыли была оставлена как нераспределенная (99,0 %), что повторяет тенденцию 2014 г.

Таблица 3.3 -Данные об использовании чистой прибыли ООО «АВИК» за 2014-2015 гг., тыс. руб.

| Показатель                    | 2014 г. | 2015 г. | Изменение (+,-) |
|-------------------------------|---------|---------|-----------------|
| Чистая прибыль                | 612     | 537     | -75             |
| Использование чистой прибыли: | -       | -       | -               |
| - в резервный фонд            | 61      | 54      | -8              |
| - нераспределенная прибыль    | 551     | 483     | -68             |
| Доля в чистой прибыли, %:     | -       | -       | -               |
| - в резервный фонд            | 10,00   | 10,00   | -               |
| - нераспределенная прибыль    | 90,00   | 90,00   | -               |

Размер отчислений в резервный фонд за 2014-2015гг. в процентном измерении не изменился и составил 10 %.

Таким образом, сумма прибыли до налогообложения ООО «АВИК» уменьшилась в 2015 г. по сравнению с 2014 г. Это повлияло на сокращение чистой прибыли за рассматриваемый период. Темпы снижения прибыль до налогообложения и чистой прибыли опережают темпы снижения прибыли от продаж ООО «АВИК» за 2014-2015 гг. Это вызвано ростом процентов к уплате в 2015 г. по сравнению с 2014 г.; снижением прочих доходов за рассматриваемый период. На сокращение чистой прибыли повлияло отрицательное значение сальдо прочих доходов и расходов за 2014-2015 гг. Большая часть чистой прибыли ООО «АВИК» оставалась нераспределенной за 2014-2015 гг.

Основную часть прибыли ООО «АВИК» получает от продажи стройматериалов. Увеличение объема продаж рентабельных товаров приводит к увеличению прибыли и улучшению финансового состояния предприятия. Рост объема продаж убыточных товаров влияет на уменьшение суммы прибыли.

Структура продаваемых товаров также может оказывать как положительное, так и

отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов товаров в объеме продаж, то сумма прибыли возрастет, и, наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельных или убыточных товаров общая сумма прибыли уменьшится.

Себестоимость товаров и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, а ее рост - к падению.

Изменение среднего уровня реализационных цен на товары и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает, и наоборот. Увеличение себестоимости ведет к снижению суммы прибыли.

Таким образом, прибыль от продажи товаров в общем случае находится под воздействием таких факторов, как изменение объема продаж, структуры товаров, отпускных цен на реализованные товары, тарифов на энергию и перевозки, уровня затрат трудовых ресурсов.

Проведение факторного анализа прибыли от продажи позволяет оценить резервы повышения эффективности деятельности ООО «АВИК» и сформировать на этой основе соответствующие управленческие решения.

Формализованный расчет прибыли от продажи товаров (Пр) можно представить в таком виде:

$$\text{Пр} = \text{Вр} - \text{Ср} - \text{Ру} - \text{Рк}, \quad (3.1)$$

где Вр - выручка (нетто) от продажи товаров, работ и услуг, руб.;

Ср - себестоимость продаж товаров, работ, услуг, исключая управленческие и коммерческие расходы, руб.;

Ру - управленческие расходы, руб.;

Рк - коммерческие расходы, руб.

Для оценки факторов, влияющих на формирование суммы прибыли от продажи товаров, рассмотрим показатели, представленные в табл. 3.4. Данные табл. 3.4 показывают, что в 2015 г. по сравнению с 2014 г. прибыль от продаж уменьшилась на 52 тыс. руб. Это изменение произошло в результате сокращения выручки от продаж товаров на 119 тыс. руб., роста коммерческих расходов на 64 тыс. руб. Положительное влияние на изменение прибыли от продаж оказало сокращение себестоимости на 131 тыс. руб.

Таблица 3.4 - Динамика показателей прибыли от продаж ООО «АВИК» за 2014-2015 гг., тыс. руб.

| Показатель                      | 2014 г. | 2015 г. | Изменение (+,-) | Темп роста (снижения), % |
|---------------------------------|---------|---------|-----------------|--------------------------|
| Выручка от продаж               | 23337   | 23218   | -119            | 99,5                     |
| Себестоимость проданных товаров | 18135   | 18004   | -131            | 99,3                     |
| Коммерческие расходы            | 4295    | 4359    | 64              | 101,5                    |
| Прибыль от продаж               | 907     | 855     | -52             | 94,3                     |

Определим влияние факторов на сумму прибыли по следующим формулам.

Влияние изменения выручки от продажи товаров на прибыль от продажи:

$$\Delta\text{Пр}1 = \text{Пр}0 \times \text{Jр} - \text{Пр}0, \text{ или } \Delta\text{Пр}1 = \text{Пр}0 \times (\text{Jр} - 1), \quad (3.2)$$

где  $\Delta\text{Пр}1$  - прирост (уменьшение) прибыли за счет изменения выручки от продажи товаров, руб;

$\text{Пр}0$  - прибыль от продажи базисного (предыдущего) периода, руб.;

$\text{Jр}$  - индекс изменения объема продажи, определяемый отношением выручки от продажи (без НДС) отчетного периода ( $\text{Вр}1$ ) к выручке от продажи предыдущего периода ( $\text{Вр}0$ ) по формуле:

$$\text{Jр} = \text{Вр}1 / \text{Вр}0, \quad (3.3)$$

$$\text{Jр} = 23218 / 23337 = 0,9949$$

$$\Delta\text{Пр}1 = 907 \times (0,9949 - 1) = -4,6 \text{ тыс. руб.}$$

2. Влияние изменения уровня себестоимости на прибыль от продажи ( $\Delta\text{Пр}2$ ) определяется по формуле:

$$\Delta\text{Пр}2 = \text{C}0 \times \text{Jр} - \text{C}1, \quad (3.4)$$

где  $\text{C}0$ ,  $\text{C}1$  - себестоимость товаров предыдущего и отчетного периода, руб.;

$$\Delta\text{Пр}2 = 18135 \times 0,9949 - 18004 = 38,5 \text{ тыс. руб.}$$

3. Влияние изменения уровня коммерческих расходов на прибыль от продажи ( $\Delta\text{Пр}3$ ) определяется по формуле:

$$\Delta\text{Пр}3 = \text{Рк}0 \times \text{Jp} - \text{Рк}1, \quad (3.5)$$

где  $\text{Рк}0$ ,  $\text{Рк}1$  - коммерческие расходы предыдущего и отчетного периода соответственно, руб.;

$$\Delta\text{Пр}4 = 4295 \times 0,9949 - 4359 = -85,9 \text{ тыс. руб.}$$

4. Сумма факторных отклонений дает общее изменение прибыли от продажи товаров за анализируемый период:

$$\Delta\text{Пр} = \Delta\text{Пр}1 + \Delta\text{Пр}2 + \Delta\text{Пр}3 = -4,6 + 38,5 + (-85,9) = -52,0 \text{ тыс. руб.}$$

Результаты факторного анализа показали, что в связи со снижением выручки от продаж товаров прибыль сократилась на 4,6 тыс. руб. и на 85,9 тыс. руб. - за счет роста коммерческих расходов.

К положительным факторам следует отнести более быстрые темпы снижения себестоимости (99,3 %) по сравнению с темпом снижения выручки от продаж товаров (99,5 %). Это привело к увеличению суммы прибыли в 2015 г. по сравнению с 2014 г. соответственно на 38,5 тыс. руб.

Размер прибыли от продажи изменяется под воздействием таких факторов, как объем продажи товаров; ее структура; себестоимость и уровень среднереализационных цен.

Исходные данные для факторного анализа прибыли от продаж товаров представлены в таблице 3.5.

Таблица 3.5 - Исходные данные для факторного анализа прибыли от продаж ООО «АВИК» за 2014-2015 гг., тыс. руб.

| Показатель           | 2014 г. | Показатели 2015 г., пересчитанные на показатели 2014 г. | 2015 г. |
|----------------------|---------|---|---------|
| Выручка от продаж    | 23337   | 22635   | 23218   |
| Полная себестоимость | 22430   | 21755   | 22363   |
| Прибыль от продаж    | 907     | 880   | 855     |

Показатели 2015 г., пересчитанные на показатели 2014 г. (условные показатели) определены по данным Приложения 10. Так, например, условный показатель выручки от продаж ковролина (ширина 2,5 м) определен путем умножения количества продаж ковролина за 2015 г. на цену продажи за единицу за 2014 г.:

$$(6168 \times 449) / 1000 = 2769,4 \text{ тыс. руб.}$$

Сумма показателей выручки от продаж по каждому наименованию товара составляет 22635 тыс. руб.

Условный показатель себестоимости ковролина (ширина 2,5 м) определен путем умножения количества продаж ковролина за 2015 г. на себестоимость за единицу за 2014 г.:

$$(6168 \times 431,5) / 1000 = 2661,8 \text{ тыс. руб}$$

Сумма показателей себестоимости по каждому наименованию товара составляет 21755 тыс. руб.

Условный показатель прибыли от продаж определяется вычитанием из условной выручки от продаж условной себестоимости товаров:

$$22635 - 21755 = 880 \text{ тыс. руб.}$$

Результат по сумме прибыли от продаж товаров в 2015 г. невыполнен на 52 тыс. руб. (855-907) по сравнению с 2014 г.

Если сравнить сумму прибыли 2014 г. и условную, исчисленную исходя из объема и ассортимента товаров 2015 г., но при ценах и себестоимости товаров 2014 г., узнаем, насколько она изменилась за счет объема и структуры реализованных товаров:

$$\Delta\Pi_{(vpp, уд)} = 880 - 907 = -27 \text{ тыс. руб.}$$

Чтобы найти влияние только объема продаж, необходимо прибыль 2014 г. умножить на процент перевыполнения (невыполнения) показателя по продаже товаров в оценке по себестоимости 2014 г. или в натурально-условном исчислении ( $59603 / 60469 \times 100 - 100 = -1,4321 \%$ ) и результат разделить на 100:

$$\Delta\Pi_{vpp} = (907 \times (-1,4321)) / 100 = -13 \text{ тыс. руб.}$$

Затем можно определить влияние структурного фактора (из первого результата нужно вычесть второй):

$$\Delta\Pi_{уд} = (-27) - (-13) = -14 \text{ тыс. руб.}$$

Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли устанавливается сравнением суммы затрат 2015 г. с суммой затрат 2014 г., пересчитанной на объем продаж 2015 г.:

$$\Delta\Pi_c = 21755 - 22363 = -608 \text{ тыс. руб.}$$

Изменение суммы прибыли за счет отпускных цен на товары определяется сопоставлением выручки 2015 г. с условной выручкой, которую бы предприятие получило за объем продажи товаров в 2015 г. при ценах 2014 г.:

$$\Delta\Pi_{ц} = 23218 - 22635 = 583 \text{ тыс. руб.}$$

Факторная модель прибыли от продаж отдельных видов товаров имеет вид:

$$П_i = \text{ВРП}_i \times (Ц_i - С_i), \quad (3.6)$$

где  $П_i$  – прибыль от продаж  $i$ -го вида товаров, руб.;

$\text{ВРП}_i$  – объем продаж  $i$ -го вида товаров, шт, кг;

$Ц_i$  – цена  $i$ -го вида товаров, руб.;

$С_i$  – себестоимость  $i$ -го вида товаров, руб.

Расчет влияния факторов на изменение суммы прибыли по отдельным видам товаров произведем способом цепной подстановки (Приложение 10):

$$П_{2014} = \text{ВРП}_{2014} \times (Ц_{2014} - С_{2014}) \quad (3.7)$$

$$П_{\text{усл } 1} = \text{ВРП}_{2015} \times (Ц_{2014} - С_{2014}) \quad (3.8)$$

$$П_{\text{усл } 2} = \text{ВРП}_{2015} \times (Ц_{2015} - С_{2014}) \quad (3.9)$$

$$П_{\text{усл } 3} = \text{ВРП}_{2015} \times (Ц_{2015} - С_{2015}) \quad (3.10)$$

$$\text{ДП}_{\text{общ}} = П_{2015} - П_{2014} \quad (3.11)$$

$$\text{ДП}_{\text{ВРП}} = П_{\text{усл } 1} - П_{2014} \quad (3.12)$$

$$\text{ДП}_{\text{ц}} = П_{\text{усл } 2} - П_{\text{усл } 1} \quad (3.13)$$

$$\text{ДП}_{\text{с}} = П_{\text{усл } 3} - П_{\text{усл } 2} \quad (3.14)$$

Данные Приложения 7 показывают, что прибыль от продаж в 2015 г. уменьшилась по сравнению с 2014 г. за счет продажи ковролина (шир. 2,5 м) на 2,6 тыс. рублей. На это изменение повлияли следующие факторы: за счет объема продажи товаров прибыль увеличилась на 1,0 тыс. руб., за счет средней цены продажи прибыль увеличилась на 55,5 тыс. руб., за счет роста себестоимости прибыль уменьшилась на 59,1 тыс. руб.

За счет ковролина (шир. 3,5 м) прибыль от продаж 2015 г. уменьшилась на 7,5 тыс. руб. На это изменение повлияли следующие факторы: за счет объема продажи товаров прибыль увеличилась на 5,2 тыс. руб., за счет средней цены продажи прибыль уменьшилась на 88,9 тыс. руб., за счет сокращения себестоимости прибыль увеличилась на 76,3 тыс. руб.

Прибыль от продажи линолеума (шир. 2,5 м) уменьшилась на 13,1 тыс. руб. Это изменение сложилось под влиянием следующих факторов: за счет изменения объема продаж товаров прибыль уменьшилась на 10,4 тыс. руб., за счет средней цены продажи она увеличилась на 114,7 тыс. руб. и за счет увеличения себестоимости прибыль уменьшилась на 117,4 тыс. руб.

Прибыль от продажи линолеума (шир. 3,5 м) уменьшилась на 37,4 тыс. руб. Это изменение сложилось под влиянием следующих факторов: за счет изменения объема продаж товаров прибыль уменьшилась на 33,6 тыс. руб., за счет средней цены продажи она

увеличилась на 146,5 тыс. руб. и за счет увеличения себестоимости прибыль уменьшилась 150,2 тыс. руб.

Прибыль от продажи обоев увеличилась на 3,8 тыс. руб. Это изменение сложилось под влиянием следующих факторов: за счет изменения объема продаж товаров прибыль увеличилась на 4,7 тыс. руб., за счет средней цены продажи она увеличилась на 81,6 тыс. руб. и за счет увеличения себестоимости прибыль уменьшилась 82,5 тыс. руб.

Прибыль от продажи ламинатной доски в 2015 г. увеличилась по сравнению с 2014 г. на 0,6 тыс. рублей. На это изменение повлияли следующие факторы: за счет объема продаж товаров прибыль уменьшилась на 1,8 тыс. руб., за счет средней цены продажи прибыль увеличилась на 131,2 тыс. руб., за счет роста себестоимости прибыль уменьшилась на 128,8 тыс. руб.

Прибыль от продажи напольной плитки в 2015 г. увеличилась по сравнению с 2014 г. на 1,0 тыс. рублей. На это изменение повлияли следующие факторы: за счет объема продаж товаров прибыль увеличилась на 2,7 тыс. руб., за счет средней цены продажи прибыль увеличилась на 81,1 тыс. руб., за счет роста себестоимости прибыль уменьшилась на 82,8 тыс. руб.

Прибыль от продажи настенной плитки в 2015 г. увеличилась по сравнению с 2014 г. на 3,2 тыс. рублей. На это изменение повлияли следующие факторы: за счет объема продаж товаров прибыль увеличилась на 5,0 тыс. руб., за счет средней цены продажи прибыль увеличилась на 61,7 тыс. руб., за счет роста себестоимости прибыль уменьшилась на 63,6 тыс. руб.

Таким образом, положительное влияние на прибыль от продажи ООО «АВИК» в 2015 г. по сравнению с 2014 г. оказывали рост объема продаж и рост стоимости единицы товара. Отрицательное влияние на прибыль оказал рост себестоимости единицы товара.

В процессе анализа необходимо изучить состав и динамику прочих доходов и расходов. В табл. 3.6 представлен состав и динамика прочих доходов ООО «АВИК» за 2014-2015 гг. Данные табл. 3.6 показывают, что прочие доходы сократились на 26 тыс. руб. за анализируемый период. В 2014 г. ООО «АВИК» получило в качестве прочих доходов арендную плату за предоставление в аренду основных средств; доля ее составила 27,57 % в структуре прочих доходов за 2014 г. Поступления от уплаты штрафов составили 72,43 % в структуре прочих доходов за 2014 г.

В 2015 г. возникли следующие прочие доходы: излишек денежных средств, выявленный в результате инвентаризации (04 тыс. руб.); от списания кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности (29,11 тыс. руб.); прибыль, полученная от цессии (108,69 тыс. руб.). За анализируемый период сократились поступления от уплаты штрафов (-89,2 тыс.

руб.).

В 2015 г. наибольшая доля прочих доходов приходится на прибыль, полученную от цессии, которая составила 44,18 %. Доля полученных штрафов также оставалась весомой и составила 43,82 % в 2015 г., что является следствием нарушения расчетно-платежной дисциплины со стороны контрагентов организации.

Таблица 3.6 - Состав и динамика прочих доходов ООО «АВИК» за 2014-2015 гг.

| Показатель  | 2014 г.   |              | 2015 г.   |              | Изменение (+,-) |              |
|---|-----------|--------------|-----------|--------------|-----------------|--------------|
|   | тыс. руб. | структура, % | тыс. руб. | структура, % | абс.            | по структуре |
| Излишек денежных средств, выявленный при инвентаризации               | -         | -            | 0,4       | 0,16         | 0,4             | 0,16         |
| Полученная арендная плата   | 75        | 27,57        | -         | -            | -75             | -27,57       |
| Поступления от уплаты штрафов   | 197       | 72,43        | 107,8     | 43,82        | -89,2           | -28,61       |
| Списана кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности | -         | -            | 29,11     | 11,83        | 29,11           | 11,83        |
| Прибыль, полученная от уступки права требования (цессии)              | -         | -            | 108,69    | 44,18        | 108,69          | 44,18        |
| Итого прочих доходов  | 272       | 100,00       | 246       | 100,00       | -26             | -            |

В таблице 3.7 представлен состав и динамика прочих расходов ООО «АВИК» за 2014-2015 гг. Данные табл. 3.7 показывают, прочие расходы сократились на 2 тыс. руб. за 2014-2015 гг. За рассматриваемый период выросли проценты к уплате на 43 тыс. руб., что связано с увеличением доли заемных средств, полученных у финансово-кредитных организаций. Доля процентов к плате составила 15,73 % в 2015 г., увеличившись на 11,49 % по сравнению с 2014 г. Доля налога на имущество в 2015 г. составила 1,40 %, снизившись на 0,14 % по сравнению с 2014 г., что вызвано снижением стоимости имущества ООО «АВИК» за рассматриваемый период. В 2015 г. по сравнению с 2014 г. сократилась доля предоставляемых покупателям скидок с 6,63 % до 6,32 % соответственно.

Сумма уплаченных ООО «АВИК» штрафов сократилась на 6,1 тыс. руб. за анализируемый период, что свидетельствует об улучшении расчетно-платежной дисциплины со стороны ООО «АВИК». Доля уплаченных штрафов в 2015 г. составила 18,32 %, сократившись на 1,52 % по сравнению с 2014 г.

Таблица 3.7 - Состав и динамика прочих расходов ООО «АВИК» за 2014-2015 гг.

| Показатель   | 2014 г.   |              | 2015 г.   |              | Изменение (+,-) |              |
|--|-----------|--------------|-----------|--------------|-----------------|--------------|
|  | тыс. руб. | структура, % | тыс. руб. | структура, % | абс.            | по структуре |
| Проценты к уплате  | 16        | 4,24         | 59        | 15,73        | 43              | 11,49        |
| НДС по аренде  | 11,4      | 3,02         | -         | -            | -11,4           | -3,02        |
| Налог на имущество   | 5,8       | 1,54         | 5,26      | 1,40         | -0,54           | -0,14        |
| Предоставленные покупателям скидки   | 25        | 6,63         | 23,7      | 6,32         | -1,3            | -0,31        |
| Уплачены штрафы  | 74,8      | 19,84        | 68,7      | 18,32        | -6,1            | -1,52        |
| Неистребованная дебиторская задолженность                                      | 214       | 56,76        | 79,76     | 21,27        | -134,24         | -35,49       |
| НДС с полученных штрафов   | 30        | 7,96         | 16,4      | 4,37         | -13,6           | -3,58        |
| Убыток от цессии   | -         | -            | 117,74    | 31,40        | 117,74          | 31,40        |
| НДС по списанной кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности | -         | -            | 4,44      | 1,18         | 4,44            | 1,18         |
| Итого прочих расходов  | 377       | 100,00       | 375       | 100,00       | -2              | -            |

Сокращение НДС с полученных штрафов на 13,6 тыс. руб. за 2014-2015 гг. вызван уменьшением суммы штрафов, получаемых ООО «АВИК» от контрагентов.

Сумма неистребованной дебиторской задолженности в 2015 г. уменьшилась на 134,24 тыс. руб. по сравнению с 2014 г., что является следствием более жесткого контроля за возникновением дебиторской задолженности со стороны ООО «АВИК». Доля неистребованной дебиторской задолженности сократилась с 56,76 % в 2014 г. до 21,27 % в 2015 г. Доля неистребованной дебиторской задолженности в структуре прочих расходов ООО «АВИК» за 2014 г. являлась самой высокой.

Несмотря на ужесточение расчетно-платежной дисциплины со стороны ООО «АВИК», в его работе возникает дебиторская задолженность, которую трудно взыскать. В 2015 г. ООО «АВИК» вернуло себе часть долга дебиторов за счет уступки права требования (цессии). Однако, в результате этой операции были получены и убытки, которые составили 117,74 тыс. руб.; доля соответственно 31,40 % в структуре прочих расходов. Доля убытка от цессии является самой высокой в структуре прочих расходов ООО «АВИК» за 2015 г.

Таким образом, прибыль от продаж сократилась в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 52 тыс. руб., что вызвано снижением выручки от продаж товаров; ростом коммерческих расходов. Результаты факторного анализа показали, что в связи со снижением выручки от продаж товаров прибыль сократилась на 4,6 тыс. руб. и на 85,9 тыс. руб. - за счет роста коммерческих расходов. К положительным факторам следует отнести более быстрые темпы снижения себестоимости (99,3 %) по сравнению с темпом снижения выручки от продаж товаров (99,5 %). Это привело к увеличению суммы прибыли в 2015 г. по сравнению с 2014 г. соответственно на 38,5 тыс. руб.

Прочие доходы ООО «АВИК» за 2014-2015гг. сократились на 26 тыс. руб. Прочие расходы за анализируемый период сократились на 2 тыс. руб. Однако сумма прочих расходов превысила сумму прочих доходов на 129 тыс. руб. в 2015 г.

### 3.2 Анализ рентабельности продаж и капитала

Для оценки эффективности использования ресурсов, потребленных в процессе осуществления деятельности, применяются показатели рентабельности. Показатели рентабельности характеризуют относительную доходность или прибыльность различных направлений деятельности предприятия. Они более полно, чем прибыль, отражают окончательные результаты хозяйствования, так как их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами. Показатели измеряются в относительных величинах (процентах, коэффициентах).

Показатели рентабельности могут рассчитываться на основе прибыли от продаж, прибыли до налогообложения, прибыли от обычной деятельности, чистой прибыли по данным формы № 2 бухгалтерской отчетности.

Рентабельность затрат характеризуется отношением прибыли от продажи товаров к полной себестоимости реализованной товаров, %:

$$R_z = (Pr / Cn) \times 100 \%, \quad (3.15)$$

где  $R_z$  – рентабельность затрат, %;

$Pr$  – прибыль от продажи товаров, руб.;

$Cn$  - общая сумма затрат на производство и реализацию товаров, или:

$$R_z = [Pr / (Cp + Py + Pk)] \times 100 \%, \quad (3.16)$$

где  $Cp$  – себестоимость товаров, руб.;

$Py$  – управленческие расходы, руб.;

$Pk$  – коммерческие расходы, руб.

Коэффициент показывает уровень прибыли на 1 рубль затраченных средств.

2. Рентабельность продаж ( $R_p$ ) измеряется отношением величины прибыли к объему продаж. Объем продаж выражается показателем выручки от продажи товаров за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей.

В зависимости от показателя прибыли различают рентабельность продаж:

а) как отношение прибыли от продажи к выручке от продажи, %:

$$R_{пр} = (Pr / Vr) \times 100 \%, \quad (3.17)$$

где  $R_{пр}$  – рентабельность продаж, %;

$Pr$  – прибыль от продаж, руб.;

$Vr$  – выручка от продаж, руб.

б) как отношение налогооблагаемой прибыли к выручке от продажи, %:

$$R_{н} = (Пн / Vr) \times 100 \%, \quad (3.18)$$

где  $R_{н}$  – рентабельность налогооблагаемой прибыли, %

$Пн$  – налогооблагаемая прибыль, руб.

в) как отношение чистой прибыли ( $Пч$ ) к выручке от продажи, %:

$$R_{ч} = (Пч / Vr) \times 100 \%, \quad (3.19)$$

где  $R_{ч}$  – рентабельность чистой прибыли, %

$Пч$  – чистая прибыль, руб.

Рентабельность продаж характеризует эффективность предпринимательской деятельности: показывает, сколько получено прибыли с рубля продаж.

Динамика показателей рентабельности представлена в таблице. 3.8.

Таблица 3.8 - Динамика коэффициентов рентабельности ООО «АВИК» за 2014-2015 гг., %

| Показатели  | 2014 г. | 2015 г. | Изменение (+,-) |
|---|---------|---------|-----------------|
| Рентабельность затрат                             | 4,04    | 3,82    | -0,22           |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж        | 3,89    | 3,68    | -0,31           |
| Рентабельность продаж по налогооблагаемой прибыли | 3,44    | 3,13    | -0,20           |
| Рентабельность продаж по чистой прибыли           | 2,62    | 2,31    | -0,31           |

Данные табл. 3.8 и рис. 3.2 показывают, что за 2014-2015гг. произошло уменьшение уровня рентабельности затрат на 0,22 %. Показатель рентабельности продаж в 2015 г., исчисленный по налогооблагаемой прибыли (3,13 %) ниже уровня рентабельности продаж,

исчисленной по прибыли от продажи (3,68 %). Разница между ними объясняется влиянием отрицательного сальдо от прочих доходов и расходов. Значение коэффициента продаж, исчисленного по чистой прибыли, ниже предыдущих показателей, поскольку он уменьшен на отчисления по налогу на прибыль.

На уровень и динамику показателей рентабельности оказывают влияние факторы, формирующие прибыль предприятия: объем выпуска, цена, качество и структура товаров, затраты на реализацию товаров.

С помощью метода цепных подстановок определяется влияние изменений рентабельности продаж за счет факторов изменения выручки от продажи товаров и себестоимости. Исходные данные для факторного анализа изменения рентабельности продаж приведены в табл. 3.9. Данные табл. 3.9 показывают, что рентабельность продаж в 2015 г. по сравнению с 2014 г. уменьшилась на 0,20 %. На это отклонение оказали влияние два фактора: изменение объема продаж и себестоимости товаров.

Таблица 3.9 - Исходные данные для факторного анализа показателей рентабельности продаж ООО «АВИК» за 2014-2015 гг.

| Показатели                                    | 2014 г. | 2015 г. | Изменение (+,-) |
|---|---------|---------|-----------------|
| Выручка от продажи, тыс. руб.                 | 23337   | 23218   | -119            |
| Полная себестоимость, тыс. руб.               | 22430   | 22363   | -67             |
| Прибыль от продажи, тыс. руб.                 | 907     | 855     | -52             |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж, % | 3,89    | 3,68    | -0,20           |

Для выявления количественного влияния каждого фактора на конечный результат необходимо вычислить условный показатель рентабельности при отчетной выручке от продажи и базисной себестоимости по формуле:

$$R_{\text{усл}} = (B_{p1} - C_{п0}) / B_{p1} \times 100, \quad (3.20)$$

где  $R_{\text{усл}}$  – условный показатель рентабельности, %;

$B_{p1}$  – выручка от продаж отчетного года, руб.;

$C_{п0}$  – себестоимость продаж базисного года, руб.

$$R_{\text{усл}} = (23218 - 22430) / 23218 \times 100 = 3,39 \%$$

1. Влияние фактора изменения объема продаж на уровень рентабельности продаж:

$$\Delta R_{\text{пр1}} = R_{\text{усл}} - R_{\text{пр0}} = 3,39 - 3,89 = -0,49 \%$$

2. Влияние фактора изменения себестоимости на уровень рентабельности продаж:

$$\Delta R_{\text{пр}2} = R_{\text{пр}1} - R_{\text{усл}} = 3,68 - 3,39 = 0,29 \%$$

3. Сумма факторных отклонений дает общее изменение рентабельности продаж за период:

$$\Delta R_{\text{прпр}} = \Delta R_{\text{пр}1} + \Delta R_{\text{пр}2} = -0,49 + 0,29 = -0,20 \%$$

Результаты факторного анализа показали, что повышение себестоимости единицы товаров оказало на уровень рентабельности большее влияние, чем рост объема продаж.

Анализ изменения рентабельности продаж может быть дополнен факторами, влияющими на уровень себестоимости.

Для этого воспользуемся формулой расчета рентабельности продаж:

$$R_{\text{пр}} = \text{Пр} / \text{Вр} \times 100 \%, \quad (3.21)$$

или

$$R_{\text{пр}} = (\text{Вр} - \text{Ср} - \text{Рк} - \text{Ру}) / \text{Вр} \times 100 \%, \quad (3.22)$$

Из этой факторной модели следует, что на рентабельность продаж влияют факторы, воздействующие на прибыль от продаж. Чтобы определить влияние каждого фактора на рентабельность продаж, необходимо на основе метода цепных подстановок осуществить следующие расчеты.

1. Влияние изменения выручки от продажи на рентабельность продаж:

$$\Delta R_{\text{пр}1} = [(\text{Вр}1 - \text{Ср}0 - \text{Рк}0 - \text{Ру}0) / \text{Вр}1 - R_{\text{пр}0}] \times 100 \%, \quad (3.23)$$

где  $\text{Вр}0$ ,  $\text{Вр}1$  - выручка от продажи в предыдущем (базисном) и отчетном периодах;

$\text{Ср}0$ ,  $\text{Ср}1$  - базисная и отчетная себестоимость (за исключением коммерческих и управленческих расходов);

$\text{Рк}0$ ,  $\text{Рк}1$  - базисные и отчетные коммерческие расходы;

$\text{Ру}0$ ,  $\text{Ру}1$  - базисные и отчетные управленческие расходы;

$R_{\text{пр}0}$  - рентабельность продаж в базисном периоде, определяемая формулой:

$$R_{\text{пр}0} = (B_{\text{р}0} - C_{\text{р}0} - P_{\text{к}0} - P_{\text{у}0}) / B_{\text{р}0} \times 100 \% \quad (3.24)$$

$$R_{\text{пр}0} = (23337 - 18135 - 4295 - 0) / 23337 \times 100 = 3,39 \%;$$

$$\Delta R_{\text{пр}1} = ((23337 - 18135 - 4295 - 0) / 23337 \times 100) - ((23218 - 18135 - 4295 - 0) / 23218 \times 100) = 3,39 - 3,89 = -0,49 \%$$

2. Влияние изменения себестоимости продаж:

$$\Delta R_{\text{пр}2} = [(B_{\text{р}1} - C_{\text{р}1} - P_{\text{к}0} - P_{\text{у}0}) / B_{\text{р}1}] \times 100 \% - [(B_{\text{р}1} - C_{\text{р}0} - P_{\text{к}0} - P_{\text{у}0}) / B_{\text{р}1}] \times 100 \% \quad (3.25)$$

$$\Delta R_{\text{пр}2} = [(23218 - 18004 - 4295 - 0) / 23218 \times 100] - [(23218 - 18135 - 4295 - 0) / 23218 \times 100] = 3,96 - 3,39 = 0,56 \%$$

3. Влияние изменения коммерческих расходов:

$$\Delta R_{\text{пр}3} = [(B_{\text{р}1} - C_{\text{р}1} - P_{\text{к}1} - P_{\text{у}0}) / B_{\text{р}1}] \times 100 \% - [(B_{\text{р}1} - C_{\text{р}1} - P_{\text{к}0} - P_{\text{у}0}) / B_{\text{р}1}] \times 100 \% \quad (3.26)$$

$$\Delta R_{\text{пр}3} = [(23218 - 18004 - 4359 - 0) / 23218 \times 100] - [(23218 - 18004 - 4295 - 0) / 23218 \times 100] = 3,68 - 3,96 = -0,28 \%$$

Совокупное влияние факторов составляет:

$$\Delta R_{\text{пр}} = \Delta R_{\text{пр}1} + \Delta R_{\text{пр}2} + \Delta R_{\text{пр}3} \quad (3.27)$$

$$(-0,49) + 0,56 + (-0,28) = -0,20 \%$$

Рентабельность продаж в 2015 г. уменьшилась по сравнению с рентабельностью 2014 г. на 0,20 %, что соответствует результатам табл. 3.9.

Таким образом, снижение выручки от продаж и рост коммерческих расходов ООО «АВИК» отрицательно повлияли на показатели рентабельности за 2014-2015 гг. Так, произошло уменьшение уровня рентабельности затрат на 0,22 %. Показатель рентабельности продаж в 2015 г., исчисленный по налогооблагаемой прибыли (3,13 %) ниже уровня рентабельности продаж, исчисленной по прибыли от продажи (3,68 %). Разница между ними объясняется влиянием отрицательного сальдо прочих доходов и расходов. Значение коэффициента продаж, исчисленного по чистой прибыли, ниже предыдущих показателей, поскольку он уменьшен на отчисления по налогу на прибыль.

### **3.3 Мероприятия по улучшению финансовых результатов ООО «АВИК»**

Для обеспечения стабильного прироста прибыли, необходимо постоянно искать резервы ее увеличения. Резервы роста прибыли - это количественно измеримые возможности ее дополнительного получения. Они выявляются как на стадии планирования, так и в процессе выполнения планов.

При подсчете резервов роста прибыли за счет возможного роста объема продаж используются результаты анализа продаж товаров. Важное направление поиска резервов роста прибыли - снижение себестоимости товаров. Результаты анализа прибыли за отчетный период используются для определения направлений поиска резервов ее роста на последующий период.

Повышению прибыли также способствует:

- точное и своевременное выполнение договорных обязательств, что не влечет появления штрафов, пеней, неустоек, выплачиваемых другим организациям. Изменение суммы полученных штрафов может произойти не только в результате нарушения договорных обязательств поставщиками и подрядчиками, но и по причине ослабления финансового контроля со стороны предприятия в отношении их. Поэтому следует проверять, во всех ли случаях нарушения договорных обязательств поставщикам были предъявлены соответствующие санкции;

- контроль за платежно-расчетной дисциплиной на предприятии, что позволяет предотвращать появление просроченной дебиторской задолженности. Убытки от списания не востребовавшей дебиторской задолженности возникают обычно на тех предприятиях, где постановка учета и контроля за состоянием расчетов находится на низком уровне, а также по причине банкротства клиентов. Прибыли (убытки) прошлых лет, выявленные в текущем году, также свидетельствуют о недостатках бухгалтерского учета.

Определим пути повышения прибыли и рентабельности в ООО «АВИК».

Проведенный анализ финансовых результатов ООО «АВИК» показал, что прибыль предприятия в 2015 г. была снижена за счет: роста себестоимости; возникновения прочих расходов; снижения объема продаж стройматериалов.

На размер себестоимости организация влиять не может, поскольку не производит товары, а закупает по установленной цене у производителя.

Прочие расходы в 2015 г. составили 375 (316 + 59) тыс. руб., из них сумма штрафов за нарушение условий договоров со стороны ООО «АВИК» составила 68,7 тыс. руб. Следовательно, при укреплении расчетно-платежной дисциплины и соблюдении договорных

обязательств, ООО «АВИК» могло бы избежать прочих расходов на сумму 68,7 тыс. руб.

За счет сохранения объема продаж в натуральном выражении линолеума (шир. 2,5 м., 3,5 м), ламинатной доски на уровне 2014 г. организация могла бы получить в 2015 г. дополнительную прибыль от продаж в размере 45,1 тыс. руб., что получено из следующего расчета.

Изменение по объему продаж товаров в 2015 г. по сравнению с 2014 г. определено по формуле:

$$\Delta V = V_{2015} - V_{2014} \quad (3.28)$$

где  $\Delta V$  - изменение в объеме продаж товаров, т;

$V_{2015}$  – объем продаж за 2015 г., т;

$V_{2014}$  – объем продаж за 2014 г., т.

Линолеум (шир. 2,5 м):

7645 – 8245 = - 600 пог. м

Линолеум (шир. 3,5 м):

8137 – 9707 = -1570 пог. м

Ламинатная доска:

5964 – 6205 = - 241 м<sup>2</sup>

Возможная выручка от продаж указанных товаров определяется по формуле:

$$V_{\text{усл.}} = \Delta V \times Ц_{2015} \quad (3.29)$$

где  $V_{\text{усл.}}$  – возможная выручка от продаж товаров, руб.;

$Ц_{2015}$  – стоимость за усл. ед. товаров в 2015 г., руб.

Линолеум (шир. 2,5 м):

600 пог. м х 461 руб. = 276,6 тыс. руб.

Линолеум (шир. 3,5 м):

1570 пог. м х 569 руб. = 893,3 тыс. руб.

Ламинатная доска:

241 м<sup>2</sup> х 219 руб. = 52,8 тыс. руб.

Общая сумма увеличения выручки от продаж указанных товаров составила бы:

276,6 + 893,3 + 52,8 = 1222,7 тыс. руб.

Возможная себестоимость указанных товаров определяется по формуле:

$$C_{\text{усл.}} = \Delta V \times C_{2015} \quad (3.30)$$

где  $C_{\text{усл.}}$  – возможная себестоимость товаров, руб.;

$C_{2015}$  – себестоимость усл. ед. товаров в 2015 г., руб.

Линолеум (шир. 2,5 м):

600 пог. м х 444 руб. = 266,4 тыс. руб.

Линолеум (шир. 3,5 м):

1570 пог. м х 548 руб. = 860,4 тыс. руб.

Ламинатная доска:

241 м<sup>2</sup> х 210,9 руб. = 50,8 тыс. руб.

Общая сумма себестоимости указанных товаров составила бы:

266,4 + 860,4 + 50,8 = 1177,7 тыс. руб.

Возможная прибыль от продаж указанных товаров определяется по формуле:

$$P_{\text{усл.}} = V_{\text{усл.}} - C_{\text{усл.}} \quad (3.31)$$

где  $P_{\text{усл.}}$  – возможная прибыль от продаж товаров, руб.;

Линолеум (шир. 2,5 м):

276,6 – 266,4 = 10,2 тыс. руб.

Линолеум (шир. 3,5 м):

893,3 – 860,4 = 32,9 тыс. руб.

Ламинатная доска:

52,8 – 50,8 = 2,0 тыс. руб.

Общая сумма прибыли от продаж указанных товаров составила бы:

10,2 + 32,9 + 2,0 = 45,1 тыс. руб.

Таким образом, резерв увеличения прибыли от продаж составляет 45,1 тыс. руб.

Прибыль от продаж с учетом выявленного резерва определяется по формуле:

$$P_{\text{усл.общ}} = P_{2015} + P_{\text{усл}} \quad (3.32)$$

где  $P_{\text{усл.общ}}$  – возможная прибыль от продаж всех товаров, руб.;

$P_{2015}$  - прибыль от продаж всех товаров за 2015 г., руб.

855 + 45,1 = 900,1 тыс. руб.

Резерв увеличения прибыли до налогообложения составляет 68,7 тыс. руб. (на сумму штрафов). Прибыль до налогообложения с учетом выявленных резервов определяется по формуле:

$$\text{ПН}_{\text{усл}} = \text{П}_{\text{усл.общ}} + \text{П}_{\text{п2015}} - \text{П}_{\text{у2015}} + \text{Д}_{\text{пр2015}} - (\text{Р}_{\text{пр2015}} - \text{Р}_{\text{шусл}}) \quad (3.33)$$

где  $\text{ПН}_{\text{усл}}$  – возможная прибыль до налогообложения с учетом выявленных резервов, руб.;

$\text{П}_{\text{п2015}}$  – проценты к получению за 2015 г., руб.;

$\text{П}_{\text{у2015}}$  – проценты к уплате за 2015 г., руб.;

$\text{Д}_{\text{пр2015}}$  – прочие доходы за 2015 г., руб.;

$\text{Р}_{\text{пр2015}}$  – прочие расходы за 2015 г., руб.;

$\text{Р}_{\text{шусл}}$  – сумма штрафов, исключаемая из прочих расходов, руб.

$$900,1 + 0 - 59 + 246 - (316 - 68,7) = 839,8 \text{ тыс. руб.}$$

Рентабельность продаж по прибыли от продаж в 2015 г. составила 3,68 %  $((855 / 23218) * 100)$ . Рентабельность продаж по прибыли от продаж после увеличения продаж линолеума и ламинатной доски определяется по формуле:

$$\text{РП}_{\text{пусл}} = (\text{П}_{\text{усл.общ}} / (\text{В}_{2015} + \text{В}_{\text{усл.}})) \times 100 \quad (3.35)$$

где  $\text{РП}_{\text{пусл}}$  – возможная рентабельность продаж по прибыли от продаж с учетом выявленных резервов, %.

$$(900,1 / (23218 + 1122,7)) \times 100 = 3,70 \text{ \%}$$

Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения в 2015 г. составила 3,13 %  $((726 / 23218) * 100)$ . Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения после снижения прочих расходов определяется по формуле:

$$\text{РПН}_{\text{чусл}} = (\text{ПН}_{\text{усл}} / (\text{В}_{2015} + \text{В}_{\text{усл.}})) \times 100 \quad (3.36)$$

где  $\text{РПН}_{\text{чусл}}$  – возможная рентабельность продаж по прибыли до налогообложения с учетом выявленных резервов, %.

$$(839,8 / (23218 + 1122,7)) \times 100 = 3,45 \text{ \%}$$

В таблице. 3.10 представлено обобщение результатов произведенных выше расчетов.

Таблица 3.10 - Возможные резервы увеличения прибыли и рентабельности ООО «АВИК»

| Показатель   | До предлагаемых мероприятий (2015 г.) | После предлагаемых мероприятий | Изменение (+,-) |
|--|---------------------------------------|--------------------------------|-----------------|
| Прибыль от продаж                                      | 855                                   | 900,1                          | 45,1            |
| Прочие расходы (с учетом процентов к уплате)           | 375                                   | 306,3                          | -68,7           |
| Прибыль до налогообложения                             | 726                                   | 839,8                          | 113,8           |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж, %          | 3,68                                  | 3,70                           | 0,02            |
| Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения, % | 3,13                                  | 3,45                           | 0,32            |

Таким образом, на размер себестоимости ООО «АВИК» влиять не может, поскольку не производит товаров, а закупает по установленной цене у производителя. При укреплении расчетно-платежной дисциплины и соблюдении договорных обязательств, организация могла бы избежать штрафов, включаемых в прочие расходы, на сумму 68,7 тыс. руб. За счет сохранения объема продаж в натуральном выражении линолеума (шир. 2,5 м., 3,5 м), ламинатной доски на уровне 2014 г. организация могла бы получить в 2015 г. дополнительную прибыль от продаж в размере 45,1 тыс. руб. Резерв увеличения прибыли до налогообложения составит 113,8 тыс. руб. Рентабельность продаж по прибыли от продаж в результате предлагаемых мероприятий составила бы 3,70 %, увеличившись на 0,02 % по сравнению с 2015 г. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения в результате предлагаемых мероприятий составила бы 3,45 %, увеличившись на 0,32 %.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Прибыль предприятия отражает чистый доход, созданный в сфере материального производства в процессе предпринимательской деятельности. Выделяют следующие виды прибыли: валовая прибыль; прибыль от продаж; прибыль до налогообложения; чистая прибыль. Прибыль как важнейшая категория рыночных отношений выполняет определенные функции: характеризует экономический эффект, полученный в результате деятельности предприятия; обладает стимулирующей функцией; является одним из источников формирования бюджетов разных уровней.

В работе рассматривается деятельность ООО «АВИК», которое занимается оптовой торговлей строительными материалами. В ООО «АВИК» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета на базе программы «1С: Бухгалтерия». Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается приказом руководителя ООО «АВИК».

Анализ технико-экономических показателей позволяет сделать вывод, что существуют определенные недостатки в работе организации: снижение выручки от продаж; рост себестоимости товаров; снижение показателей прибыли и рентабельности. В то же время наблюдается рост фондоотдачи; постоянство кадрового состава организации.

Изучение организации бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «АВИК» показало, что учет осуществляется верно, в соответствии с действующим законодательством. Учет финансовых результатов осуществляется в ООО «АВИК» в соответствии с принятой учетной политикой. Обобщение информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности ООО «АВИК», а также определение финансового результата по ним осуществляется на счете 90 «Продажи».

Чистая прибыль ООО «АВИК» отражается по счету 99 «Прибыли и убытки». Конечный финансовый результат ООО «АВИК» складывается под влиянием: финансового результата от продажи продукции (работ, услуг); прочих доходов и расходов. Для обобщения информации о прочих доходах и расходах в ООО «АВИК» используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». По окончании отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. Заключительной записью декабря сумму чистой прибыли списывают с дебета счета 99 в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Чистая прибыль ООО «АВИК» используется в соответствии с Уставом организации. В 2015 г. 99,0 % чистой прибыли было оставлено как нераспределенной. Размер отчислений в резервный фонд за 2014-2015гг. составляет 10 %.

Проведенный анализ финансовых результатов показал, что сумма прибыли до налогообложения ООО «АВИК» уменьшилась в 2015 г. по сравнению с 2014 г. Это повлияло на

сокращение чистой прибыли за рассматриваемый период. Кроме того, на сокращение чистой прибыли повлияло отрицательное значение сальдо прочих доходов и расходов за 2014-2015 гг.

Прибыль от продаж сократилась в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 52 тыс. руб., что вызвано снижением выручки от продаж товаров; ростом коммерческих расходов. Прочие доходы ООО «АВИК» за 2014-2015гг. сократились на 26 тыс. руб. Прочие расходы за анализируемый период сократились на 2 тыс. руб. Однако сумма прочих расходов превысила сумму прочих доходов на 129 тыс. руб. в 2015 г.

Снижение выручки от продаж и рост коммерческих расходов отрицательно повлияли на рентабельность продаж по прибыли от продаж.

На размер себестоимости ООО «АВИК» влиять не может, поскольку не производит товаров, а закупает по установленной цене у производителя. При укреплении расчетно-платежной дисциплины и соблюдении договорных обязательств, организация могла бы избежать штрафов, включаемых в прочие расходы, на сумму 68,7 тыс. руб.

За счет сохранения объема продаж в натуральном выражении линолеума (шир. 2,5 м., 3,5 м), ламинатной доски на уровне 2014 г. организация могла бы получить в 2015 г. дополнительную прибыль от продаж в размере 45,1 тыс. руб.

Рентабельность продаж по прибыли от продаж в результате предлагаемых мероприятий составила бы 3,70 %, увеличившись на 0,02 % по сравнению с 2015 г. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения в результате предлагаемых мероприятий составила бы 3,45 %, увеличившись на 0,32 %.

Исследование ООО «АВИК» показало, что в целом, наблюдается ухудшение финансовых показателей работы организации за 2013-2015 гг.; бухгалтерский учет финансовых результатов в организации ведется в соответствии с действующим законодательством; повышению прибыльности и рентабельности организации может способствовать снижение размера прочих расходов (на сумму штрафов), увеличение сбыта стройматериалов.

## Список литературы

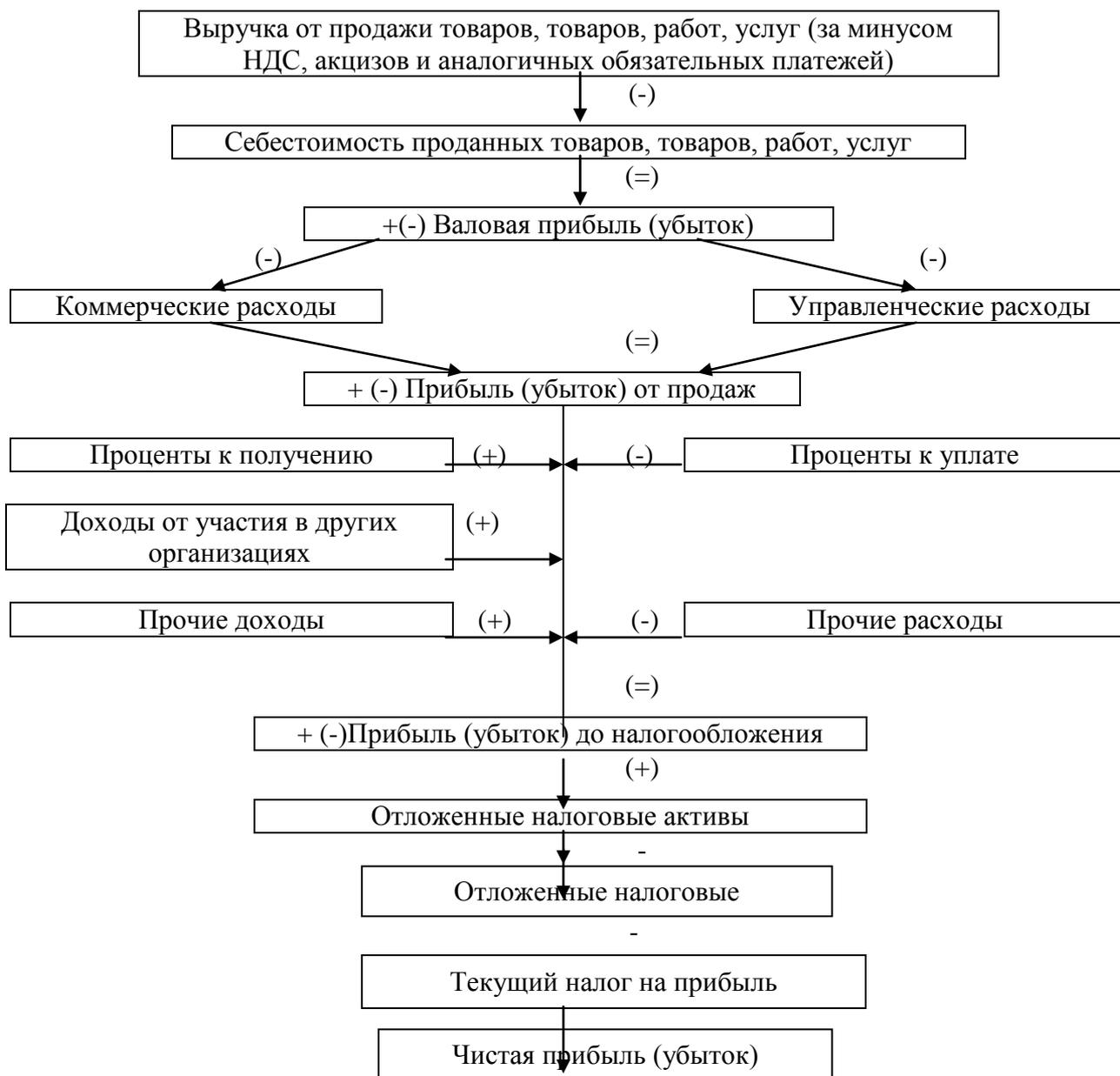
1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (часть первая) (в ред. от 31.01.2016) // СПС Консультант Плюс.
2. Налоговый кодекс РФ от 17 июля 1998 г. № 146-ФЗ (часть первая) (в ред. от 26.04.2016) // СПС Консультант Плюс.
3. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014) // СПС Консультант Плюс.
4. О несостоятельности (банкротстве). Федеральный закон от 08 января 1998 г. № 6-ФЗ (в ред. от 29.12.2015) // СПС Консультант Плюс.
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (в ред. от 24.12.2010) // СПС Консультант Плюс.
6. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/2008. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (в ред. от 06.04.2015) // СПС Консультант Плюс.
7. Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 4/99. Приказ МФ РФ от 06.07.1999 № 43н (в ред. от 08.11.2010 № 115н) // СПС Консультант Плюс.
8. Учет материально-производственных запасов. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 5/01. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (в ред. от 25.10.2010) // СПС Консультант Плюс.
9. Учет основных средств. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 6/01. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (в ред. от 24.12.2010) // СПС Консультант Плюс.
10. События после отчетной даты. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 7/98 (в ред. от 06.04.2015). Приказ Минфина РФ от 25.11.1998 № 56н // СПС Консультант Плюс.
11. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 8/10. Приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н (в ред. от 06.04.2015) // СПС Консультант Плюс.
12. Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 9/99. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (в ред. от 06.04.2015) // СПС Консультант Плюс.
13. Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 10/99. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (в ред. от 06.04.2015) // СПС Консультант Плюс.
14. Учет расчетов по налогу на прибыль. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 18/02 (в ред. от 06.04.2015). Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н // СПС Консультант Плюс.

15. Учет финансовых вложений. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 19/02 (в ред. от 06.04.2015). Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н // СПС Консультант Плюс.
16. План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 № 94н (в ред. от 08.11.2010) // СПС Консультант Плюс.
17. Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Минфина России от 13.06.1995 № 49 (в ред. от 08.11.2010) // СПС Консультант Плюс.
18. Приказ ФНС России от 26.11.2014 N ММВ-7-3/600@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме» // СПС Консультант Плюс.
19. Об осуществлении наличных расчетов. Указания ЦБ РФ от 07.10.2013 № 3076-У // СПС Консультант Плюс.
20. Налог на прибыль: что нового? Береснева, Н. В. // Бухгалтерский учет - 2015. - № 1. - С. 32-39.
21. Отчет о финансовых результатах с учетом новшеств/ Бочкова, Л. С. / Главбух - 2015.- № 1. - С. 47-58.
22. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений/ Вакуленко, Т. Н., Фомина Л. Ф. - СПб.: «Издательский дом Герда», 2013. - 240 с.
23. Экономика предприятия/ Волков О. И Курс лекций. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 280 с.
24. Доходы и расходы предприятия/ Гаврилова, Т. В. // Бухгалтерский учет - 2014. - № 10. - С. 5-9.
25. Бухгалтерский (налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии/ Глушков. И. Е.. Издание 12. Эффективная настольная книга бухгалтера. - М.: «КноРус»; Новосибирск: «ЭКОР-книга», 2013. - 1056с.
26. Финансовый анализ: теория и практика: учеб. пособие/ Дыбаль, С. В. - СПб.: «Издательский дом «Бизнес-пресса», 2014. - 304 с.
27. Учет финансовых результатов/ Колеватова, О. А., Михалева Ж. Г. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 5. - С. 22-26.
28. Бухгалтерский учет/ Кондраков, Н. П.: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2015 - 640 с.
29. . О порядке организации учета расчетов по налогу на прибыль/ Куренков, И. Е / Бухгалтерский учет - 2014. - № 21. - С. 76-78.
30. Как правильно заполнить декларацию по налогу на прибыль/ Максимов, Ю. И. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 12. - С. 26-31.
31. Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности/ Мельник, М. В.,

- Герасимова Е. Б., Дроздова Л. А., Сиротенко Э. А. - М.: Экономистъ, 2014. - 320 с.
32. Типичные ошибки при расчете налога на прибыль. Анализ арбитражной практики/ Новоселов, К. В. / Главбух -2015. - № 2. - С. 62-67.
33. Бухгалтерская отчетность организации/ Патров, В. В., Быков, В. А. – 2-е изд. - М.: МЦФЭР, 2015. - 432 с.
34. Финансовый результат предприятия/ Полежарова, Л. В. Главбух - 2014.- № 6. - С. 29-35.
35. Переплата авансовых платежей по налогу на прибыль: возможен ли зачет? / Пронина, Е. А. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 23. - С. 40-43.
36. Заполнение налоговой декларации по налогу на прибыль / Романовская, Т. С. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 19. - С. 28-30.
37. Новое в ПБУ и формах отчетности/ Савина, Е. А.. Применять сейчас или с 2015 года?// Главбух - 2014. - № 22. - С. 22-24.
38. Анализ хозяйственной деятельности предприятия/ Савицкая, Г. В.. - Минск: Новое знание, 2013. - 588 с.
39. Финансовый анализ. Управление финансами/ Селезнева, Н. Н.,: учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 639 с.
40. Проверяем правильность начисления налога на прибыль / Семенова, М. В. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 13. - С. 12-19.
41. .. Влияние учетной политики на финансовый результат/ Соколов, Я. В / Бухгалтерский учет - 2014. - № 21. - С. 43-48.
42. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия/ Титов, В. И.: учебник. - М.: Дашков и К, 2013. - 352 с.
43. . Первичные учетные документы/ Тумасян, Р. З. - М.: ООО «Нитар Альянс», 2015. - 415 с.
44. Проблемы формирования прибыли за период до и после налогообложения/ Тяжкова, М. С. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 21. - С. 62-67.
45. . Анализ финансово-хозяйственной деятельности/ Чернышева, Ю. Г: учеб. пособие. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 284 с.
46. Когда бухгалтерская и налоговая прибыль различаются / т Чипуренко, Е. В. / Бухгалтерский учет - 2014. - № 19. - С. 8-13.
47. Методика финансового анализа Шеремет, А. Д., /. - М.: Инфра-М, 2013. - 176 с.

## Приложение А

### Формирование финансового результата организации



## Приложение Б

### Приказ

№ 101

01.01.2015

На основании и в соответствии с Законом РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным Приказом Минфина РФ №34н от 29.07.98, Налоговым кодексом РФ:

#### ПРИКАЗЫВАЮ:

Принять учетную политику согласно приложению.

Ген. директор ООО «АВИК»

Семенов А. А.

Приложение

#### Учетная политика

##### Блок 1. Учетная политика в целях бухгалтерского учета

###### 1. Организация учетной работы

1.1. Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель предприятия.

1.2. Бухгалтерский учет на предприятии ведется бухгалтерией. Бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером.

1.3. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

###### 2. Методология ведения бухгалтерского учета

2.1. На предприятии применяется автоматизированная форма учета.

2.2. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках.

2.3. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Постановлениями Госкомстата РФ.

2.4. Первичные учетные документы составляются на бумажных и электронных носителях информации.

2.5. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

3. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств, контроля за движением товарно-материальных запасов

3.1. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности на предприятии проводится инвентаризация имущества и обязательств, в ходе

которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Инвентаризация производится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ №49 от 13.06.1995.

3.2. Работники бухгалтерии, ведущие учет товарно-материальных запасов, обязаны не реже одного раза в месяц осуществлять непосредственно в местах их хранения в присутствии заведующего складом (кладовщика) проверку своевременности и правильности оформления первичных документов по складским операциям, записей (разносок) операций в регистрах складского учета, а также полноты и своевременности сдачи исполненных документов в бухгалтерию. Конкретные сроки проверок устанавливаются главным бухгалтером.

О результатах проверок и выявленных недостатках и нарушениях, а также принятых мерах работники бухгалтерии, проводившие проверки, докладывают главному бухгалтеру. Главный бухгалтер, в свою очередь, информирует руководителя организации о выявленных недостатках и нарушениях.

#### 4. Учет амортизируемого имущества

4.1. В качестве основных средств к бухгалтерскому учету принимается имущество, в отношении которого одновременно выполняются следующие условия: а) имущество используется в производстве товаров при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации; б) имущество используется в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

4.2. При установлении сроков полезного использования приобретаемого имущества в целях его отнесения в бухгалтерском учете к основным средствам или средствам в обороте исходить из следующего:

4.2.1. По имуществу, включенному в какую-либо из групп амортизируемого имущества, указанных в Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, срок службы которого можно однозначно установить исходя из технических условий или рекомендаций изготовителей – срок службы устанавливается исходя из таких технических условий (рекомендаций изготовителей), если этот срок службы соответствует номеру группы, к которой относится это имущество. Если такой срок службы приобретенного имущества не соответствует порядку его эксплуатации на предприятии, то срок полезного использования такого имущества устанавливается комиссией.

4.3. При приобретении объектов основных средств, бывших в употреблении, нормы амортизации по этому имуществу определяются с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками.

4.4. Амортизация всех основных средств в бухгалтерском учете производится линейным способом.

4.5. Объекты основных средств стоимостью не более 40000 рублей за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. издания списываются на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию.

4.6. Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

4.7. В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений в целях бухгалтерского учета не приостанавливается, кроме

случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта (ремонта, реконструкции, модернизации), продолжительность которого превышает 12 месяцев.

4.8. Переоценка основных средств производится на основании приказа руководителя предприятия в соответствии с п.15 ПБУ «Учет основных средств».

4.9. При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

5. Учет капитальных вложений.

5.1. Капитальные вложения по приобретению, строительству, модернизации, реконструкции основных средств, а также прочие затраты, связанные с приобретением и монтажом основных средств, учитываются на счете 08 «Капитальные вложения» бухгалтерского учета.

5.2. Затраты, связанные с перемещением объектов основных средств внутри организации в составе капитальных вложений не учитываются, а относятся на расходы на продажу.

6. Учет материалов и товаров.

6.1. В качестве материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету принимается имущество, отвечающее требованиям ПБУ «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом Минфина РФ №44н от 09.06.2001.

6.2. Материально-производственные запасы отражаются в учете и отчетности ООО «АВИК» по их фактической себестоимости. Для учета материально-производственных запасов применяется бухгалтерский счет 10 «Материалы».

6.3. Учет имущества (товаров), предназначенного для перепродажи, осуществляется на счете 41 «Товары». Затраты по заготовке и доставке товаров включаются в состав расходов на продажу на счете 44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на продажу покупных товаров».

6.8. Учет товаров, предназначенных для реализации оптом, осуществляется по фактической цене приобретения. При этом их оценка при списании производится по средней себестоимости. При определении средней себестоимости товаров в расчет включаются количество и стоимость товаров на начало месяца и все поступления до момента отпуска.

7. Учет расходов на продажу.

7.1. Расходы на продажу числятся на сч. 44 «Расходы на продажу» и ежемесячно списываются в уменьшение финансового результата от реализации (в дебет счета 90 «Продажи») в части, приходящейся на реализованные товары.

7.2. В части, приходящейся на нереализованные товары, расходы на продажу остаются числиться на дебете счета 44 «Расходы на продажу» на конец отчетного месяца.

8. Учет выручки от реализации товаров (работ, услуг).

8.1. Учет продажи товаров (работ, услуг) в бухгалтерском учете осуществляется на основе метода начисления, при котором определение выручки от продаж производится исходя из принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

8.2. Доходами от обычных видов деятельности признаются следующие доходы от продаж: готовой товаров.

8.3. Остальные доходы организации являются прочими поступлениями в соответствии с п.4 ПБУ «Доходы организаций», утв. Приказом Минфина РФ от №32н 06.05.1999.

9. Учет расходов будущих периодов.

9.1. Расходы будущих периодов учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов».

9.2. Списание расходов будущих периодов производится равными долями в течение их срока полезного использования в дебет счетов учета затрат.

9.3. Срок, в течение которого расходы будущих периодов переносятся на соответствующие источники финансирования, определяется при их принятии к учету приказом руководителя предприятия.

10. Учет финансовых вложений и заемных средств.

10.1. К учету в составе финансовых вложений организации принимаются активы, отвечающие требованиям, изложенным в п.2 ПБУ «Учет финансовых вложений», утв. Приказом Минфина РФ №126н от 10.12.2002. В том числе, в составе финансовых вложений учитывается дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования.

10.2. Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений признается каждый отдельный объект финансовых вложений.

10.3. Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. В частности, при приобретении финансовых вложений за плату их первоначальной стоимостью признаются фактические затраты на приобретение. Если организации оказаны информационные и консультационные услуги, связанные с принятием решения о приобретении финансовых вложений, и организация не принимает решения о таком приобретении, стоимость указанных услуг относится на финансовые результаты.

10.4. Проверка на обесценение финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, производится один раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения.

10.5. Доходы по финансовым вложениям признаются прочими поступлениями в соответствии с ПБУ «Доходы организации».

10.6. Предприятие учитывает полученные заемные средства, срок погашения которых по договору займа или кредита превышает 12 месяцев, до истечения указанного срока в составе долгосрочной задолженности.

11. Учет расчетов по налогу на прибыль.

11.1. При отражении в бухгалтерском учете налога на прибыль условный расход (доход) по налогу на прибыль отражается по дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» на отдельном субсчете «Условный расход (доход) по налогу на прибыль» в корреспонденции с субсчетом «Расчеты по налогу на прибыль» счета 68.

11.2. При получении в отчетном налоговом периоде убытка, который в соответствии с нормами налогового законодательства может быть перенесен на будущее, сумма налога, исчисленная с полученного убытка, отражается по дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции с кредитом субсчета «Расчеты по налогу на прибыль» счета 68.

Блок 2. Учетная политика для целей налогообложения

1. Моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является момент отгрузки товаров.

2. При определении налоговой базы по налогу на прибыль доходы и расходы определяются по методу начисления.

3. Предприятие уплачивает ежемесячные авансовые платежи исходя из фактической прибыли.

4. В целях исчисления налога на прибыль амортизация основных средств начисляется линейным методом.

5. Расходы на рекламу принимаются к вычету при определении налоговой базы по налогу на прибыль без ограничений при наличии документов, подтверждающих эти расходы.

6. Расходы на приобретение или изготовление призов, вручаемых победителям во время проведения массовых рекламных кампаний, а также на прочие виды рекламы принимаются для целей налогообложения в размере, не превышающем 1% выручки.

7. Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4% от расходов организации на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

## Приложение В

Схема корреспонденции счетов по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО «АВИК»

| Наименование хозяйственной операции   | Корреспонденция счетов |        |
|---|------------------------|--------|
|   | Дебет                  | Кредит |
| Выявлены излишки в кассе в ходе проведения инвентаризации   | 50                     | 91-1   |
| Списана кредиторская задолженность по расчетам с поставщиками с истекшим сроком исковой давности                    | 60                     | 91-1   |
| Начислен признанный покупателем штраф за несвоевременную оплату товаров   | 76                     | 91-1   |
| Передано право требований долга специализированной юридической фирме  | 76                     | 91-1   |
| Отражена сумма арендной платы   | 76                     | 91-1   |
| Списан на прочие расходы НДС по приобретенным товарам   | 91-2                   | 19     |
| Уплачены за нарушение условий договоров ООО «АВИК» суммы неустоек   | 91-2                   | 51     |
| Отражена сумма скидки в качестве прочих расходов  | 91-2                   | 62     |
| Списано реализованное право требования  | 91-2                   | 62     |
| Начислены проценты по краткосрочному займу  | 91-2                   | 66     |
| Начислены проценты по долгосрочному займу   | 91-2                   | 67     |
| Отражен НДС в качестве прочих расходов (сторно)   | 91-2                   | 68     |
| Начислен НДС от суммы штрафа покупателя за несвоевременную оплату товаров   | 91-2                   | 68     |
| Начислен налог на имущество   | 91-2                   | 68     |
| Отражен НДС с суммы арендной платы  | 91-2                   | 68     |
| Отражена прибыль от прочих видов деятельности   | 91-9                   | 99     |
| Отражен убыток от прочих видов деятельности   | 99                     | 91-9   |
| Отражен убыток от продажи долга, признаваемый для целей налогообложения (50 % от суммы убытка)                      | 99                     | 91-9   |
| Отражен убыток от продажи долга, не признаваемый для целей налогообложения в текущем периоде (50 % от суммы убытка) | 99                     | 91-9   |

## Приложение Г

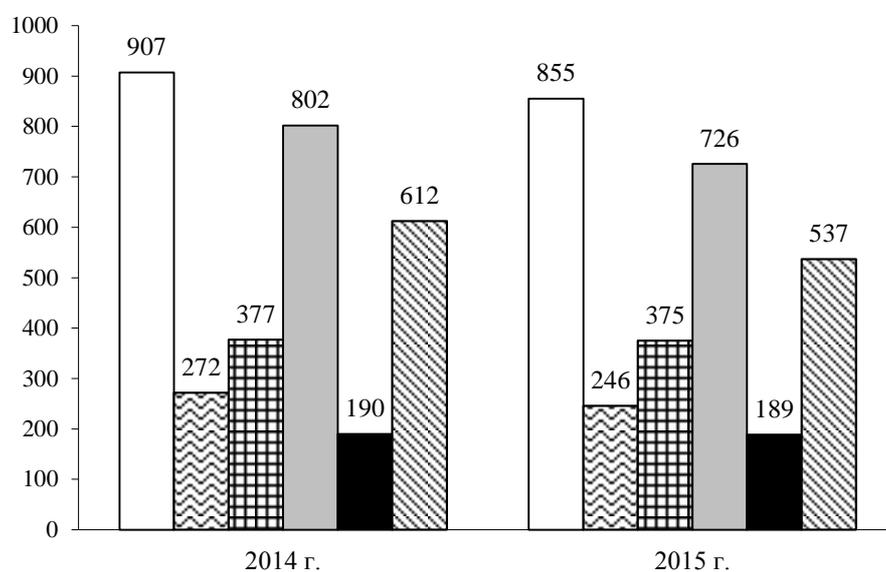
Схема корреспонденции счетов по учету формирования и использования прибыли в ООО «АВИК»

| Наименование хозяйственной операции                       | Корреспонденция счетов |        |
|---|------------------------|--------|
|   | Дебет                  | Кредит |
| Отражена выручка от продажи товаров                       | 62                     | 90-1   |
| Списана себестоимость товаров                             | 90-2                   | 41     |
| Списаны расходы на продажу                                | 90-2                   | 44     |
| Начислен НДС по проданному товару                         | 90-3                   | 68-3   |
| Отражен финансовый результат от продажи товаров           | 90-9                   | 99     |
| Отражена прибыль от прочих видов деятельности             | 91-9                   | 99     |
| Отражен налог на прибыль                                  | 99                     | 68     |
| Отражена чистая прибыль                                   | 99                     | 84     |
| Произведены отчисления из чистой прибыли в резервный фонд | 84                     | 82     |

## Приложение Д

Динамика финансовых результатов ООО «АВИК» за 2014-2015 гг.

тыс. руб.



|                              |                              |
|------------------------------|------------------------------|
| □ Прибыль от продажи товаров | ▣ Прочие доходы              |
| ▣ Прочие расходы             | □ Прибыль до налогообложения |
| ■ Налог на прибыль           | ▣ Чистая прибыль             |

## Приложение Е

Динамика показателей рентабельности ООО «АВИК» за 2014-2015 гг.

