

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ УПРАВЛЕНИЯ И ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И СТАТИСТИКИ

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

_____ О.Н. Харченко

« ____ » _____ 2018 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

38.03.01. Экономика

38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит (в коммерческих организациях)

УЧЕТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ

(на примере ООО «Терминал»)

Научный руководитель _____ канд. экон. наук, доцент Т. А. Цыркунова

Выпускник _____ Ю.В. Воронина

Красноярск 2018

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Учет финансовых результатов ООО «Терминал».....	5
1.1 Характеристика и документальное оформление процесса оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту в ООО «Терминал».....	5
1.2 Учет финансовых результатов ООО «Терминал».....	12
1.3 Порядок учета затрат в ООО «Терминал»	21
2 Анализ финансовых результатов ООО «Терминал».....	28
2.1 Анализ формирования и динамики прибыли	28
2.2 Анализ взаимосвязи объема продаж, затрат и прибыли.....	33
2.3 Анализ уровня и динамики показателей рентабельности	37
Заключение.....	45
Список использованных источников.....	3350
Приложения А-У.....	55-80

ВВЕДЕНИЕ

В связи с высокими темпами развития автомобильного рынка в России за последние годы значительно увеличился спрос на услуги по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств. Деятельность предприятий в сфере оказания услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств в силу своей специфики обуславливает особые требования к правовому регулированию такого рода деятельности и оформлению договорных отношений. Данная сфера оказываемых услуг также имеет свои особенности в организации и ведении бухгалтерского учета.

Ремонт и техническим обслуживанием занимаются, как правило, организации - субъекты малого предпринимательства. В целях реализации государственной политики в области развития малого и среднего бизнеса в России федеральными законами и иными нормативно-правовыми актами РФ для этих предприятий предусматриваются упрощенные налоговые режимы и упрощенная система ведения бухгалтерской отчетности. Но, несмотря на это, на практике в сфере услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств руководителю и бухгалтеру приходится встречаться и различного рода проблемами, некоторые из которых связаны с неоднозначной трактовкой законодательных актов.

Обеспечение эффективного функционирования организации требует грамотного управления ее деятельностью, которая во многом определяется умением управлять финансовыми результатами. Финансовые результаты характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. В современных условиях деятельность любой коммерческой организации направлена на извлечение финансовой выгоды, выраженной в виде получаемой прибыли. Любое юридическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, стремится к максимизации этого показателя и заинтересовано в его качестве. Прибыли, остающейся в распоряжении коммерческой организации, принадлежит основное место в составе внутренних источников формирования собственных финансовых ресурсов – она формирует преимущественную часть собственного капитала компании, обеспечивает его прирост, а соответственно и рост рыночной стоимости бизнеса. Чем больше величина прибыли и выше уровень рентабельности, тем эффективнее функционирует компания, тем устойчивее ее финансовое состояние.

Цель данного исследования – оценить порядок ведения бухгалтерского учета и провести анализ финансовых результатов организации, предметом деятельности которой является ремонт и техническое обслуживание автотранспортных средств.

Для достижения поставленной цели в работе решаются следующие задачи:

- 1) исследовать сущность понятия финансовых результатов и методику их формирова-

ния;

- 2) оценить порядок учета и документального оформления доходов, расходов и финансовых результатов организации,
- 3) провести анализ финансовых результатов;
- 4) разработать мероприятия по совершенствованию порядка ведения учета и управления финансовыми результатами организации.

Теоретической основой исследования являются работы отечественных и зарубежных авторов, в которых рассматриваются вопросы бухгалтерского учета, анализа и управления финансовыми результатами коммерческой организации. В частности, основные проблемы анализа финансовых результатов освещены в работах В.Г. Когденко, Г.В. Савицкой, А.Д. Шеремета и др. Теоретические аспекты управления финансовыми результатами отражены в работах И. А. Бланка, В. В. Ковалева, Е.С. Стояновой и др. Кроме того, теоретическую основу исследования составляют законодательно-нормативные документы Российской Федерации и публикации в периодической печати.

Методологической основой исследования является использование совокупности общенаучных методов исследования, а также прикладных методов бухгалтерского учета и экономического анализа. Для проведения аналитических расчетов использован пакет Microsoft Office Excel.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ООО «Терминал». Предмет исследования – бухгалтерский учет и анализ финансовых результатов организации.

Практическая значимость результатов исследования состоит в возможности их применения в ООО «Терминал».

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников и приложений. Работа иллюстрирована 6 рисунками, 10 таблицами, содержит 17 приложений.

1 Учет финансовых результатов ООО «Терминал»

1.1 Характеристика и документальное оформление процесса оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту в ООО «Терминал»

Объектом исследования в работе является хозяйственно-финансовая деятельность общества с ограниченной ответственностью «Терминал». Место нахождения общества - г. Красноярск, ул Маерчака, 53, строение 29.

Целью деятельности общества согласно Устава является получение прибыли в рамках предпринимательской деятельности. Общество является юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, а также расчетный счет в банке, круглую печать. Источником формирования имущества предприятия являются: вклады учредителей; доходы, полученные от реализации товаров; от других видов предпринимательской деятельности; иные источники, не запрещенные законом. Единоличным исполнительным органом, осуществляющим руководство текущей деятельностью общества, является директор.

Предметом деятельности организации является техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств. Данный вид деятельности включает:

- ремонт, гарантийное и техническое обслуживание автотранспортных средств;
- диагностику и контроль технического состояния автотранспортных средств;
- консультационное обслуживание владельцев автотранспортных средств по вопросам технической эксплуатации автотранспортных средств;
- индивидуальную доводку (тюнинг) транспортных средств.

Кроме того, в структуре организации выделяется отдел розничной торговли красками, лаками и эмалями для автомобилей.

Все виды деятельности облагаются ЕНВД.

Организация относится к микропредприятиям. Критериям проведения обязательного аудита не соответствует.

В организации ООО «Терминал» используется программное обеспечение 1С Предприятие, СБИС - электронная отчетность. Взаимное внутреннее пользование информацией бухгалтерского учета производится путем локальных сетей интернет.

В целом качество ведения бухгалтерского учета организации находится на низком уровне. Это определяется совокупностью причин: 1) применяемым режимом налогообложения – ЕНВД, в рамках которого величина налога не зависит от реальных результатов деятельности организации, 2) отсутствием контроля ведения учета как со стороны аудиторских

организаций (ООО «Терминал» не отвечает критериям обязательного проведения аудита), так и ФНС, 3) низкой финансовой грамотностью собственников и руководителя, что определяет отсутствие их заинтересованности в получении полной и достоверной информации о финансовых результатах и финансовом состоянии организации.

Прежде всего, в качестве существенного нарушения организации бухгалтерского учета в организации необходимо выделить отсутствие приказа по учетной политике, т.е. фактически применяемые способы ведения учета не закреплены в локальном нормативном документе. В тоже время выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли и финансового состояния организации, является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации и ценовой политики. Без ознакомления с учетной политикой нельзя осуществлять сравнительный анализ показателей деятельности организации за различные периоды и тем более сравнительный анализ различных организаций.

Таким образом, организации необходимо разработать учетную политику для целей бухгалтерского учета в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998г. №34н) [2], ПБУ 1/2008 « Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008г. №106н) [3], утвердив ее приказом руководителя организации.

Бухгалтерский учет в ООО «Терминал» ведется автоматизировано с использованием плана счетов программы 1С Предприятие. Однако утвержденный руководителем рабочий план счетов в организации отсутствует. В связи с чем рекомендуется применяемые коды и наименования счетов и субсчетов закрепить в рабочем плане счетов, разработанном на основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. №94н) [4], в качестве приложения к учетной политике.

Кроме того, необходимо отметить отсутствие графика документооборота, что также определяет низкое качество ведения бухгалтерского учета в организации. В частности, в связи с отсутствием четкой регламентации сроков представления и обработки расходных накладных к заказ-нарядам, обработка бухгалтером документов на списание расходных материалов и запасных частей производится всего один раз в квартал, что не позволяет сформировать информацию о реальном финансовом результате деятельности в разрезе месяцев финансового года. Таким образом, ООО «Терминал» рекомендуется сформировать и утвердить график документооборота, в частности закрепив сроки представления бухгалтеру расходных

накладных к наряд-заказам не позднее следующего дня их формирования, а обязанность обработки бухгалтером указанных первичных документов и их ввода в программу 1С для отражения проводок на списание материалов с включением в состав прямых затрат в периоде не позднее месяца составления.

Оценка порядка документального оформления оказываемых услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств в ООО «Терминал» позволила сделать вывод об отсутствии существенных недостатков в данной области.

ООО «Терминал» оказывает услуги как физическим, так и юридическим лицам. Правила оказания услуг физическим лицам установлены Постановлением Правительства РФ от 11.04.2001 № 290 (ред. от 31.01.2017) «Об утверждении Правил оказания услуг (выполнения работ) по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств» [5]. Пунктом 13 указанного документа предусмотрено, что исполнитель обязан заключить договор при наличии возможности оказать заявленную услугу (выполнить заявленную работу). Пунктом 15 определено, что договор заключается в письменной форме (заказ-наряд, квитанция или иной документ) и должен содержать следующие сведения:

а) фирменное наименование (наименование) и место нахождения (юридический адрес) организации - исполнителя (для индивидуального предпринимателя - фамилия, имя, отчество, сведения о государственной регистрации);

б) фамилия, имя, отчество, телефон и адрес потребителя;

в) дата приема заказа, сроки его исполнения. В случае если оказание услуг (выполнение работ) осуществляется по частям в течение срока действия договора, в договоре должны быть соответственно предусмотрены сроки (периоды) оказания таких услуг (выполнения таких работ). По соглашению сторон в договоре могут быть также предусмотрены промежуточные сроки завершения отдельных этапов оказания услуг (выполнения работ);

г) цена оказываемой услуги (выполняемой работы), а также порядок ее оплаты;

д) марка, модель автотранспортного средства, государственный номерной знак, номера основных агрегатов;

е) цена автотранспортного средства, определяемая по соглашению сторон;

ж) перечень оказываемых услуг (выполняемых работ), перечень запасных частей и материалов, предоставленных исполнителем, их стоимость и количество;

з) перечень запасных частей и материалов, предоставленных потребителем, с указанием информации об обязательном подтверждении их соответствия обязательным требованиям, если федеральными законами или в установленном в соответствии с ними порядке, в частности стандартами, такие требования установлены;

и) гарантийные сроки на результаты работы, если они установлены;

к) должность, фамилия, имя, отчество лица, принимающего заказ (оформляющего договор), его подпись, а также подпись потребителя;

л) другие необходимые данные, связанные со спецификой оказываемых услуг (выполняемых работ).

Договор обязателен к заключению с каждым потребителем при предъявлении им документа, удостоверяющего личность, а также документов, удостоверяющих право собственности на автотранспортное средство (свидетельство о регистрации, паспорт автотранспортного средства). Заказчик, не являющийся собственником автотранспортного средства, предъявляет документ, подтверждающий право на эксплуатацию.

При оформлении услуг технического обслуживания и ремонта автотранспортных средств на данном предприятии используется форма «Заказ-наряд» (приложение А), в которой указываются виды выполненных работ и оказанных услуг, их объем и стоимость. Данная форма заполняется после сдачи в ремонт транспортного средства на основании заявки на работы (приложение Б). В заявке указываются виды работ, норма времени, срок выполнения работ и предварительная стоимость. В случае, если клиент оставляет исполнителю автотранспортное средство для оказания услуг (выполнения работ), составляется приемо-сдаточный акт, в котором указываются комплектность автотранспортного средства и видимые наружные повреждения и дефекты, сведения о предоставлении потребителям запасных частей и материалов с указанием их точного наименования, описания и цены. Приемо-сдаточный акт подписывается с одной стороны клиентом, с другой стороны механиком ООО «Терминал» и заверяется печатью исполнителя. Вторые экземпляры заказ-наряда и приемо-сдаточного акта выдаются заказчику.

Возможно также заполнение заказ-наряда непосредственно при осмотре транспортного средства без заявки и приемо-сдаточного акта, если ремонт осуществляется в присутствии заказчика в течение одного дня.

В качестве недостатков отметим отсутствие в Заказ-наряде следующих реквизитов, предусмотренных Постановлением Правительства РФ от 11.04.2001 № 290 [5]:

- цена автотранспортного средства, определяемая по соглашению сторон;
- перечень запасных частей и материалов, предоставленных потребителем.

Кроме того, при выборочном контроле правильности заполнения Заказ-нарядов и Заявок на работы установлено, что в указанных документах часто не заполняются сведения об адресе потребителя.

В ООО «Терминал» договор, исполняемый в присутствии потребителя (подкачка шин, диагностические работы, некоторые работы технического обслуживания и ремонта), оформляется путем выдачи квитанции и кассового чека.

В заявке на работы указывается предварительная стоимость работ и услуг. Окончательная стоимость работ и услуг определяется на основании фактически выполненных работ согласно прейскуранта и затраченных материалов (запасных частей) на момент выполнения работ и указывается в заказ-наряде. В заказ-наряде на лицевой стороне указывается цена в соответствии с прейскурантом и согласованные с заказчиком виды работ и услуг, их объем и стоимость. Сведения об использованных запасных частях, подлежащих оплате заказчиком, фиксируются либо на лицевой стороне наряд-заказа (приложение А), либо в «Расходной накладной к заказ-наряду» (приложение В), оформляемой как второй лист заказ-наряда. Последний вариант используется для оформления услуг по ремонту в рамках договоров со страховыми компаниями по осуществлению ремонта в рамках страховых случаев по ОСАГО. В нижней части заказ-наряда фиксируется подпись заказчика о получении выполненного заказа и об отсутствии претензий.

Цена выполняемых работ определяется по тарифу, утвержденному руководителем организации. Тариф на конкретный вид услуг рассчитывается умножением стоимости нормо-часа на утвержденную норму времени для данного вида услуг. Рассчитанные, исходя из стоимости нормо-часа, тарифы на оказываемые услуги отражаются в прейскуранте тарифов на услуги по ремонту ООО «Терминал».

ООО «Терминал» часть услуг оказывает в рамках договоров со страховыми компаниями (АО «СОГАЗ», САО «Надежда») о ремонте транспортных средств, в отношении которых страховые компании обязаны осуществить возмещение ущерба потерпевшему в соответствии с положениями Федерального закона от 25.04.2002 № 40-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств» [6]. Договорные отношения между юридическими лицами регулируются Гражданским Кодексом РФ (гл. 27, 28, 29, 37, 39 и др.) [7; 8]. Между страховыми компаниями и ООО «Терминал» заключается договор, в котором четко описаны все основные условия заключения договора, права и обязанности, ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение сделки, сроки исполнения и другие необходимые условия и реквизиты, не противоречащие законодательству РФ.

По условиям заключаемых со страховыми компаниями договоров ООО «Терминал» обязуется обеспечивать прием транспортных средств лиц (потерпевших), обратившихся к страховой компании, выступающей заказчиком, за страховым возмещением в рамках ОСАГО на основании направления на ремонт транспортного средства (Приложение Г). При предоставлении транспортного средства потерпевшим с последним ООО «Терминал» заключает в письменной форме договор (наряд-заказ), в котором указывается в том числе срок выполнения ремонта и порядок согласования с потерпевшим увеличения срока ремонта. Если пла-

нируемый срок проведения ремонта превышает 30 рабочих дней со дня предоставления транспортного средства в ООО «Терминал», с потерпевшим заключается в письменной форме соглашение, в котором указывается срок проведения ремонта и согласие потерпевшего с таким сроком.

Стоимость ремонта согласовывается с заказчиком (страховой компанией). С потерпевшим согласовывается объем работ, в случае его изменения относительно направления на ремонт транспортного средства, суммы доплаты в случае превышения лимита по направлению на ремонт и доплаты, обусловленной износом заменяемых комплектующих изделий, предусмотренной направлением на ремонт. При невозможности осуществления ремонта ООО «Терминал» обязано незамедлительно письменно информировать заказчика и потерпевшего.

Заказчик уведомляется об окончании ремонта и выдаче потерпевшему транспортного средства не позднее трех рабочих дней с даты передачи транспортного средства. С потерпевшим подписывается документ, подтверждающий прием потерпевшим транспортного средства. В срок не позднее 15 рабочих дней с даты выдачи транспортного средства ООО «Терминал» выписывает заказчику счет на оплату (приложение Е). Предварительная оплата оказанных работ до окончания ремонта по договорам со страховыми компаниями не предусматривается. В случае отсутствия нарушения требований к оформлению документов, а также отсутствия незаказанных или несогласованных с заказчиком работ и отсутствия претензий к качеству выполненных работ, заказчик осуществляет подписание акта приема-сдачи выполненных работ (приложение Д) и оплату счета за ремонт. Документом, подтверждающим факт поступления денежных средств, служит банковская выписка.

Выставленные счета на оплату проверяются заказчиком. Износ комплектующих изделий, указанный заказчиком в направлении на ремонт, последним не оплачивается. При превышении норм времени и/или расценок в счетах исполнителя (ООО «Терминал»), по сравнению с нормами и расценками, согласованными при заключении договора, а также в случае, если исполнитель не согласовал с заказчиком устранение скрытых повреждений или включил в счет работы, запасные части и материалы в объеме, превышающем установленный в направлении, заказчик информирует исполнителя посредством направления акта разногласий. В случае отсутствия ответа от исполнителя в течение трех рабочих дней заказчик производит оплату за вычетом позиций, указанных в акте разногласий. При этом заказчик вправе потребовать от исполнителя внести изменения в акт приема-сдачи выполненных работ на сумму, вычтенную по акту разногласий. Исправленные документы в этом случае, а также в случае урегулирования разногласий, в соответствии с условиями заключенных договоров, исполнитель обязан предоставить заказчику в течение пяти рабочих дней с момента списа-

ния денежных средств с расчетного счета заказчика.

В случае причинения вреда, хищения, хищения отдельных частей, узлов, агрегатов транспортного средства после его передачи ООО «Терминал», последний обязан компенсировать причиненный ущерб за свой счет.

В соответствии с заключенными со страховыми компаниями договорами стоимость 1 нормо-часа для всех видов ремонтных работ рассчитывается по справочнику средней стоимости нормо-часа РСА [9]. Расчет расходов на материалы для окраски производится с применением системы AZT (программный автоматизированный комплекс). При расчете стоимости работ применяются трудоемкости «Автобаза» / «Audatex» / «SilverDat». Стоимость запасных частей определяется по справочнику средней стоимости запасных частей РСА [9].

Если стоимость нормо-часа, запасной части, расходных материалов не установлена справочником РСА, она определяется согласно «Единой методики определения размера расходов на восстановительный ремонт в отношении поврежденного транспортного средства» (утв. Банком России 19.09.2014 N 432-П) [10] методом статистического наблюдения и подлежит обязательному согласованию со страховой компанией перед началом ремонта транспортного средства.

Итак, в ходе исследования на данном этапе установлено, что качество ведения бухгалтерского учета организации находится на низком уровне. А именно, отсутствует приказ по учетной политике, не утвержден рабочий план счетов бухгалтерского учета, отсутствует график документооборота.

В качестве недостатков документального оформления операций отметим отсутствие в Заказ-наряде следующих реквизитов, предусмотренных Постановлением Правительства РФ от 11.04.2001 № 290 [5]:

- цена автотранспортного средства, определяемая по соглашению сторон;
- перечень запасных частей и материалов, предоставленных потребителем.

Кроме того, при выборочном контроле правильности заполнения Заказ-нарядов и Заявок на работы установлено, что в указанных документах часто не заполняются сведения об адресе потребителя.

В связи с указанным выше, организации необходимо

1) разработать учетную политику для целей бухгалтерского учета в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29 июля 1998г. №34н) [2], ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008г. №106н) [3], утвердив ее приказом руководителя организации;

2) применяемые коды и наименования счетов и субсчетов закрепить в рабочем плане счетов, разработанном на основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. №94н) [4], в качестве приложения к учетной политике;

3) сформировать и утвердить график документооборота, в частности закрепив сроки представления бухгалтеру расходных накладных к наряд-заказам не позднее следующего дня их формирования, а обязанность обработки бухгалтером указанных первичных документов и их ввода в программу 1С для отражения проводок на списание материалов с включением в состав прямых затрат в периоде не позднее месяца составления.

1.2 Учет финансовых результатов ООО «Терминал»

Во многих работах и экономических словарях [11-15] понятие финансовых результатов отождествляется с понятием прибыли, определяемой с одной стороны, как итог хозяйственной деятельности в виде сопоставления доходов и расходов, а с другой стороны – как прирост собственного капитала за счет предпринимательской деятельности отчетного периода. Согласно данной трактовке финансовый результат – это:

1) выраженный в денежной форме экономический итог хозяйственной деятельности организации в целом и её отдельных подразделений;

2) прирост или уменьшение стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе её предпринимательской деятельности за отчётный период.

Устойчиво генерируемая прибыль и рассчитываемые на ее основе показатели рентабельности входят в качестве основных в иерархическую систему целей, формируемую в системе финансового менеджмента [16-21]. В значительной степени эти индикаторы контролируются и другими лицами, заинтересованными в деятельности данной компании, – контрагентами, банкирами, аналитиками, представителями государственных органов и др. [22, с. 87].

Бухгалтерская прибыль (убыток) – это положительная (отрицательная) разница между признанными доходами и затратами, отнесенными к отчетному периоду. Затраты, отнесенные к отчетному периоду, носят название расходов.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» [23] «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)». Доход включает в себя как выручку предприятия, так и прочие доходы. Для целей бухгал-

терского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения [23].

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» (введен в действие на территории РФ приказом Минфина РФ от 25.11.2011 г. № 160н) определяет выручку как «доходы от обычной деятельности предприятия, характеризующиеся, в том числе как доходы от продаж, оплаты услуг, процентов, дивидендов и роялти» [24]. По IAS 18 выручка признается, если существует вероятность того, что предприятие получит будущие экономические выгоды и эти выгоды можно надежно оценить.

В ООО «Терминал» в качестве выручки от продаж признаются доходы, полученные от оказания услуг по ремонту транспортных средств, а также поступления от продажи товаров в отделе розничной торговли красками, лаками и эмалями. Учет выручки осуществляется по кредиту счета 90 «Продажи».

Расходами организации согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации» [25] признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

В состав расходов по обычным видам деятельности согласно ПБУ 10/99 ООО «Терминал» включает себестоимость и управленческие (общехозяйственные) расходы. Коммерческие расходы (представленные расходами на рекламу) в ООО «Терминал» обособленно не учитываются, а входят в состав управленческих расходов. Следует отметить, что применяемый ООО «Терминал» вариант отражения коммерческих расходов на счетах бухгалтерского учета и раскрытия информации о них в Отчете о финансовых результатах не соответствует действующему нормативному порядку. ООО «Терминал», являясь субъектом малого предпринимательства, может выбрать два варианта учета затрат, связанных с выполнением работы и оказанием услуг:

1) в соответствии с действующим Планом счетов и инструкцией по его применению [4] расходы, связанные с продажей продукции (работ, услуг), в том числе на рекламу, должны учитываться на счете 44 «Расходы на продажу», а в соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [26] и Приказом Минфина РФ №66н [27] «О формах бухгалтерской отчетности организаций» раскрываться в Отчете о финансовых результатах по строке «Коммерческие расходы»;

2) в соответствии с п.13 Приказа Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательст-

ва» [28] (применяются в части не противоречащей Закону 402-ФЗ) затраты, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), отражаемые согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учета в том числе на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу» могут учитываются на счете 20 «Основное производство». В этом случае для раскрытия информации о расходах по обычным видам деятельности в бухгалтерской отчетности организации целесообразнее применять упрощенные формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах в соответствии с Приказом № 66н, при этом информация о себестоимости, коммерческих и управленческих расходах раскрывается в Отчете о финансовых результатах по строке «Расходы по обычной деятельности».

Учет доходов и расходов и отражение их в отчетности осуществляется в ООО «Терминал» на основе принципа начисления.

Согласно ПБУ 9/99 [23] выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. При этом величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

Согласно ПБУ 10/99 [25] расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). 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.

Учет финансовых результатов от обычной деятельности в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета [4] организуется на счете 90 «Продажи». В бухгалтерском учете ООО «Терминал» к счету 90 «Продажи» открыты следующие субсчета:

- 90.01 – «Выручка»;
- 90.02 – «Себестоимость продаж»;
- 90.08 – «Управленческие расходы»;
- 90.09 – «Прибыль / убыток от продаж»

Записи по субсчетам счета 90 производятся нарастающим итогом в течение отчетного года. По окончании отчетного года данный субсчет закрывается внутренними записями на субсчет 90.09 «Прибыль / убыток от продаж». Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90 «Продажи» представлена в приложении Ж.

Схема синтетического учета доходов, расходов и финансовых результатов ООО

«Терминал» представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Корреспонденция счетов по учету доходов, расходов и финансового результата от обычной деятельности ООО «Терминал»

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция
62	90.01	Отражение суммы выручки по договорам со страховыми компаниями
50	90.01	Отражение суммы выручки от выполнения работ по ремонту и техническому обслуживанию для физических лиц, а также выручки от продажи товаров
57	90.01	Отражение выручки при оплате работ, услуг, товаров банковской картой
51	57	Зачисление денежных средств на счет (на основе банковской выписки)
90.02	20	Затраты на выполнение работ и оказание услуг списаны на расходы отчетного периода
90.08	26	Списаны общехозяйственные расходы
90.09	99.01	Отражена прибыль от обычной деятельности
99.01	90.09	Отражен убыток от обычной деятельности

В целом проводки по формированию финансового результата от продаж соответствуют типовому порядку. Недостатком является, как выше было указано, отнесение расходов на рекламу в состав управленческих расходов, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Основная часть выручки продаж ООО «Терминал» формируется от выполнения ремонта по договорам со страховыми компаниями. Признание выручки по таким договорам осуществляется в сумме, согласованной со страховой компанией, на основании акта приема-сдачи выполненных работ и счета на оплату проводкой

Дебет 62 Кредит 90.01.

При наличии разногласий и оплаты счета в меньшем размере, первичные документы подлежат корректировке, а выручка отражается в сумме счета, признанной страховой компанией.

ООО «Терминал» не является плательщиком НДС в связи применяемым режимом налогообложения ЕНВД.

По работам, выполняемым для физических лиц, выручка признается в сумме, отраженной в заказ-наряде (чеке на оплату при оформлении мелких работ без заказ-наряда) и оплаченной клиентом наличными денежными средствами проводкой

Дебет 50 Кредит 90.01.

В ООО «Терминал» при расчетах с использованием контрольно-кассовой техники покупателям выдаются чеки, подтверждающие прием от них наличных средств. На кассовый аппарат в ООО «Терминал» заведен журнал кассира-операциониста по форме № КМ-4, уста-

новленной Постановлением Госкомстата РФ «Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин» от 25.12.1998 №132 [29]. Все записи в журнале производятся в хронологическом порядке чернилами, без помарок. При внесении в журнал исправлений они должны оговариваться и заверяться подписями кассира-операциониста, руководителя и главного бухгалтера. Журнал кассира-операциониста составляется на основании Справки-отчета кассира-операциониста (форма № КМ-6) о показаниях счетчиков контрольно-кассовой машины и выручке за рабочий день. Отчет составляется в одном экземпляре ежедневно и вместе с выручкой сдается его по приходному ордеру бухгалтеру. Выручка за рабочий день определяется по показаниям суммирующих денежных счетчиков на начало и конец рабочего дня.

При расчетах клиентов банковскими картами, выручка отражается с применением счета 57 «Переводы в пути». Данные о сумме выручки, полученной в безналичной форме с применением банковских карт, отражаются в книге кассира-операциониста (№ КМ-4).

При этом информацию о выручке, полученной с применением платежного терминала, отражают следующим образом: в графе 12 – количество платежных (банковских) карт; в графе 13 – общая сумма средств, полученных с применением платежных (банковских) карт. Основанием для заполнения граф формы № КМ-4 является Z-отчет, снятый с контрольно-кассовой техники в конце смены.

Аналитические счета по субсчетам счета 90 в ООО «Терминал» не выделены. Учетные записи по счету 90.01 «Выручка» производятся по мере признания доходов с указанием номеров актов приема-сдачи работ, заказчика, марки и государственного номера автомобиля, либо номера и даты приходного кассового ордера (даты банковской выписки при расчетах с использованием банковских карт) (приложение И).

По субсчетам 90.02, 90.08 и 90.09 ведется котловой учет. Записи по этим субсчетам осуществляются один раз в месяц.

Для совершенствования учета рекомендуется ввести аналитические счета по субсчетам счета 90 в разрезе видов продаж:

- ремонт технических средств по договорам со страховыми компаниями;
- ремонт и техническое обслуживание по прочим договорам;
- покраска автомобилей;
- розничная продажа товаров (отдел лаков, красок, эмалей и запчастей).

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы». В течение отчетного периода прочие доходы отражаются по кредиту счета 91, прочие расходы – по дебету счета 91.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» в бухгалтерском учете ООО «Терминал» открыты следующие субсчета:

- 91.01 - «Прочие доходы»;
- 91.02 - «Прочие расходы»;
- 91.09 - «Сальдо прочих доходов и расходов»

Субсчет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91.02 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91.01 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Записи по субсчетам счета 91 производятся нарастающим итогом в течение отчетного года. По окончании отчетного периода данный субсчет закрывается внутренними записями на субсчет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Прочими доходами в соответствии с ПБУ 9/99 [23] могут являться:

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке (РКО);
 - штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
 - поступления в возмещение причиненных организации убытков;
 - суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности и т.д.
- Однако в 2015-2017 гг. ООО «Терминал» прочих доходов не получало.

К прочим расходам согласно ПБУ 10/99 [25] могут относиться:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания и т.д.

В 2015-2017 гг. ООО «Терминал» в состав прочих расходов были включены:

1) расходы на оплату услуг банков:

Дебет 91.02 Кредит 51;

2) проценты к уплате:

Дебет 91.02 Кредит 66;

3) страховые взносы, начисляемые на заработную плату персонала, отражаемую по счету 26 «Общехозяйственные расходы»:

Дебет 91.02 Кредит 69.

Последняя учетная запись не соответствует действующему нормативному порядку, в соответствии с которым страховые взносы отражаются на тех же счетах бухгалтерского учета, что и заработную плату, которая является базой их начисления. Таким образом, в ООО «Терминал» в Отчете о финансовых результатах искажена информация о прочих расходах (завышены) и управленческих расходах (занижены на сумму страховых взносов). В связи с этим рекомендуется внести изменения в схему корреспонденции счетов по учету расходов ООО «Терминал», предусмотрев отражение страховых взносов на тех же счетах, что и расходы на оплату труда.

Недостатком раскрытия информации о прочих расходах в бухгалтерской отчетности является то, что проценты к уплате не обособляются в Отчете о финансовых результатах в отдельной строке, а показываются в общей сумме с иными прочими расходами по строке «Прочие расходы».

Аналитический учет по счету 91.02 «Прочие расходы» организован в ООО «Терминал» в разрезе видов получаемых доходов.

Сальдо прочих доходов и расходов (в ООО «Терминал» отрицательное) отражается в течение года проводкой:

Дебет 99.02 Кредит 91.09

В конце года при реформации баланса субсчета к счету 91 закрываются внутренними оборотами.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91 «Прочие доходы и расходы» представлена в приложении К.

Формирование конечного финансового результата производится на счете 99 «Прибыли и убытки». Счет 99 - это активно-пассивный счет, предназначенный для накопления и обобщения информации о формировании финансового результата деятельности в течение года.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается в ООО «Терминал» из финансового результата от обычных видов деятельности, прочих дохо-

дов и расходов и ЕНВД. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счете 99 «Прибыли и убытки» (приложение Л) в течение отчетного года в ООО «Терминал» отражаются:

– прибыль или убыток от обычных видов деятельности - в корреспонденции со счетом 90.09 «Продажи»;

– сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в корреспонденции со счетом 91.09 «Прочие доходы и расходы»;

– ЕНВД – в корреспонденции по счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

ООО «Терминал» является плательщиком ЕНВД по двум видам деятельности (приложение М): код 03 – ремонт, техническое обслуживание, мойка автомобильного транспорта и код 09 – торговля в розницу – павильоны и киоски (через объекты стационарной торговой сети, без наличия залов для торговли, через объекты нестационарной торговой сети, в которых площадь торгового места – более 5 кв.м.). Методика начисления ЕНВД регламентируется гл.26.3 НК РФ [30].

По ремонту и техническому обслуживанию (код деятельности 03) физическим показателем налогообложения является среднесписочная численность, базовая доходность на единицу физического показателя – 12000 руб. По виду деятельности с кодом 09 физический показатель – площадь торгового места в квадратных метрах, базовая доходность – 1800 руб.

Базовая доходность корректируется на коэффициент-дефлятор К1, устанавливается на год приказом Минэкономразвития РФ (на 2017 г. – 1,798) [31]. Коэффициент К2, который по НК РФ должен утверждаться по каждому виду услуг органами местного самоуправления региона, по месту регистрации ООО «Терминал» составляет 1,0. Действующая ставка ЕНВД – 15 %.

В учете ООО «Терминал» отражает ЕНВД проводкой

Дебет 99.01 Кредит 68.

В Отчете о финансовых результатах начисленный налог ООО «Терминал» показывает по строке «Текущий налог на прибыль», руководствуясь Приложением к письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027 «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2014 год» [32]. В соответствии с указанным письмом «в случае когда организация, не являясь плательщиком налога на прибыль, применяет специальные налоговые режимы (единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог, др.), в отчете о

финансовых результатах вместо информации о налоге на прибыль отражаются соответствующие показатели, связанные с уплатой налогов по специальным налоговым режимам» [32].

Отметим, что в ООО «Терминал» начисленный ЕНВД отражается на счете 99 по субсчету 99.01 «Прибыль (убыток) от продаж», что искажает величину финансового результата от обычной деятельности на данном счете, не отражаясь однако на заполнении Отчета о финансовых результатах. В соответствии с Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [4] построение аналитического учета по счету 99 "Прибыли и убытки" должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах. В связи с чем более целесообразно обособить отражение ЕНВД на отдельном субсчете счета 99, напр. по коду 99.03.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Для обобщения информации о наличии сумм нераспределенной прибыли ООО «Терминал» используется счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В 2015-2017 гг. нераспределенная прибыль ООО «Терминал» не использовалась.

Аналитические счета учета по счетам 99 «Прибыли и убытки» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в ООО «Терминал» не предусмотрены.

Схема синтетического учета финансовых результатов ООО «Терминал» представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Синтетический учет финансовых результатов ООО «Терминал»

Дебет	Кредит	Хозяйственная операция
90.09	99.01	Определение финансового результата (прибыль) по обычным видам деятельности в течение отчетного периода
99.01	90.09	Определение финансового результата (убыток) по обычным видам деятельности в течение отчетного периода
90.01	90.09	Закрытие субсчета 90.01 «Выручка» по окончании отчетного периода
90.09	90.02	Закрытие субсчета 90.02 «Себестоимость продаж» по окончании отчетного периода
90.09	90.08	Закрытие субсчета 90.08 «Управленческие расходы» по окончании отчетного периода
99.02	91.09	Отражение финансового результата от прочих операций (убыток) в течение отчетного периода
91.09	91.02	Закрытие субсчета 91.02 «Прочие расходы» по окончании отчетного периода
99.01	68	Отражение ЕНВД
99.01	99.09	Закрытие субсчета 99.01 «Прибыль (убыток) от продаж» по окончании отчетного периода
99.09	99.02	Закрытие субсчета 99.01 «Сальдо прочих доходов и расходов» по окончании отчетного периода
99.09	84	Отражение суммы чистой прибыли отчетного года в составе нераспределенной

В целом, конечный финансовый результат в ООО «Терминал» формируется корректно, однако в разрезе обычной деятельности и прочих результатов информация является искаженной, кроме того, искажена информация о величине управленческих и коммерческих расходов. Как ранее отмечено, это связано со следующим:

1) расходы на рекламу отражаются в составе общехозяйственных (управленческих) расходов;

2) страховые взносы отражаются в составе прочих расходов, а не расходов по обычной деятельности.

В качестве недостатка формирования данных по счету 90 «Продажи» следует также отметить отсутствие аналитического учета.

В части раскрытия информации в бухгалтерской отчетности имеет место некорректное отражение процентов к уплате: данные расходы не отражаются обособленно по соответствующей статье Отчета о финансовых результатах, а входят в состав строки «Прочие расходы».

Поскольку расходы, учитываемые при определении финансового результата, изначально формируются на счетах учета затрат, представляется целесообразным более подробно раскрыть порядок учета затрат организации.

1.3 Порядок учета затрат в ООО «Терминал»

Оценка порядка учета затрат в ООО «Терминал» в данном исследовании проведена, опираясь на действующие нормативные документы, регламентирующие учет затрат в РФ, а также публикации, посвященные спорным вопросам и современным направлениям совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости [33-38].

Для учета затрат ООО «Терминал» использует следующие синтетические счета:

– 20 «Основное производство»;

– 26 «Общехозяйственные расходы».

Счет 25 «Общепроизводственные расходы», предназначенный для обобщения информации о расходах по обслуживанию основного производства, в ООО «Терминал» не используется.

Счета 20 и 26 ООО «Терминал» для учета прямых и косвенных затрат соответственно. А именно, на счете 20 «Основное производство» учитываются только прямые расходы, связанные с обычной деятельностью в виде списания комплектующих и расходных материалов на проведение ремонта и техническое обслуживание в рамках выполнения конкретных договоров (заказ-нарядов). Кроме того, в состав прямых расходов в ООО «Терминал» относятся

услуги сторонних организаций производственного характера (ремонт топливной аппаратуры, токарные работы, шлифовальные работы, и т.д.).

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» организация использует для учета косвенных расходов: на оплату труда (в том числе производственного и управленческого персонала), аренду, услуги связи, рекламу и прочие. Вышеперечисленные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и пр.

Расходы, связанные с деятельностью отдела розничной торговли, в виде расходов на оплату труда и страховые взносы также учитываются на счете 26. Списание же стоимости проданных товаров при этом осуществляется на счет 20 «Основное производство».

Списание затрат со счета 20 осуществляется в корреспонденции со счетом 90.02 «Себестоимость продаж», со счета 26 – в корреспонденции со счетом 90.08 «Управленческие расходы».

В соответствии с Планом счетов и инструкцией по его применению (приказ Минфина №94н от 31.10.2000) [4] счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной организации, таким образом в ООО «Терминал» указанный счет используется по назначению. Приказ Минфина №94н от 31.10.2000 [4] регламентирует, что по дебету счета 20 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др.

Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». При этом счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного

назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы. Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи».

Таким образом, схема учета затрат по деятельности, связанной с ремонтом и техническим обслуживанием транспортной техники, в целом соответствует действующему нормативному порядку. Спорным является отнесение заработной платы рабочих, занятых в сервисе, на счет 26 «Общехозяйственные расходы». Данные расходы, как непосредственно связанные с выполнением работ и оказанием услуг, целесообразнее отражать на счете 20 «Основное производство». В бухгалтерском учете суммы начисленной оплаты труда должны отражаться в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н [4], по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с дебетом счетов: 20 «Основное производство» - по заработной плате работников, непосредственно выполняющих работы и оказывающих услуги, 26 «Общехозяйственные расходы» - по заработной плате работников административно - управленческого персонала.

Кроме того, как ранее отмечено, учет расходов на рекламу следует организовать по дебету счета 44 «Расходы на продажу», а не по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», как это практикуется в ООО «Терминал».

Учет же затрат по отделу розничной торговли в ООО «Терминал» организован некорректно. Во-первых, стоимость проданных товаров списывается со счета 41 в дебет счета 20 «Основное производство», в то время как в соответствии с приказом Минфина №94н [4] при признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи». Во-вторых, расходы на оплату труда персонала отдела розничных продаж и страховые взносы с соответствующих выплат в ООО «Терминал» учитываются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», в то время как в соответствии с приказом Минфина № 94н [4] в организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы. Таким образом, расходы, связанные с оплатой труда персонала отдела розничной торговли, следует учитывать в качестве расходов на продажу по дебету счета 44.

Альтернативный вариант учета как прямых, так и косвенных затрат на выполнение ре-

монта и техобслуживание, а также расходов, связанных с деятельностью отдела розничных продаж, вытекает из с п.13 Приказа Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» [28], в соответствии с которым затраты, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), отражаемые согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учета в том числе на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу» могут учитываются на счете 20 «Основное производство».

С учетом особенностей формирования затрат по счетам 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы» в ООО «Терминал» по кредиту счета 20 «Основное производство» данного хозяйствующего субъекта отражаются суммы фактической себестоимости выполненных работ и оказанных услуг в виде прямых материальных затрат, а также покупная стоимость проданных товаров. Эти суммы списываются со счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи».

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства. В ООО «Терминал» используется котловой метод учета затрат, т.е. объектом калькулирования признается все производство в целом. Однако, затраты, собранные на счете 20 в течение определенного периода, списываются по кредиту этого счета не полностью - остаток на счете 20 «Основное производство» представляет собой стоимость списанных на выполнение ремонта комплектующих и расходных материалов по наряд-заказам, работы по которым не сданы заказчикам.

В приложениях Н и П представлены оборотно-сальдовые ведомости по счетам 20 и 26 соответственно.

Недостатком организации учета прямых затрат в ООО «Терминал» является то, что списание комплектующих, расходных материалов и проданных товаров осуществляется бухгалтером один раз в квартал. При этом обороты по счету 20 в первом и втором месяце каждого квартала отсутствуют (приложение Р). Учитывая, что прямые материальные затраты составляют основную часть расходов по обычной деятельности, применяемый в ООО «Терминал» порядок провоцирует некорректное определение финансового результата от продаж и конечного финансового результата в разрезе месяцев отчетного года.

Кроме того, ООО «Терминал» некорректно организует учет товарно-материальных ценностей – все материалы в виде комплектующих и расходных материалов для ремонта учитываются на счете 41 «Товары». В тоже время в соответствии с приказом Минфина № 94н [4] счет 41 «Товары» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет

41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно. Таким образом, на счете 41 «Товары» целесообразно учитывать наличие и движение только тех комплектующих, стоимость которых возмещается заказчиками отдельно. В тоже время движение расходных материалов, стоимость которых включается в себестоимость работ по ремонту и техническому обслуживанию, не возмещаемая заказчиками отдельно, должно быть организовано на счете 10 «Материалы».

В части учета материальных ресурсов в ООО «Терминал» можно выделить такое нарушение, как отсутствие забалансового учета запасных частей и комплектующих, полученных от заказчиков для выполнения работ по ремонту. Учитывая положения статьи 713 ГК РФ «Выполнение работы с использованием материала заказчика», полученные от заказчика запасные части и комплектующие, а также отдельные узлы и агрегаты для проведения ремонтных работ являются собственностью заказчика, поэтому в бухгалтерском учете организации полученный запасные части и комплектующие должны учитываться на забалансовых счетах. На основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н, для этой цели используется счет 003 «Материалы, принятые в переработку», который предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией-изготовителем. По мере использования запасных частей их стоимость должна списываться с забалансового счета.

Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» в ООО «Терминал» ведется по подразделениям. В учете ООО «Терминал» предусмотрена аналитика по счету 20 в разрезе следующих подразделений:

- основное производство;
- отдел розничной торговли лаками, красками и эмалями.

Аналитический учет по статьям затрат и заказам по счету 20 в ООО «Терминал» не осуществляется, что является недостатком организации учета затрат.

Аналитический учет по счету 26 организован в разрезе подразделений и статей. Однако перечень выделяемых статей укрупнен, в связи с чем формируемая информация не является пригодной для использования в целях контроля и управления отдельными составляющими затрат. В частности, по подразделению «Основное производство» аналитика ведется по следующим статьям:

- общехозяйственные расходы;

- оплата труда.

По подразделению «Отдел розничной торговли красками, лаками и эмалями» в аналитическом учете выделяют статьи:

- оплата труда;
- страховые взносы.

В ООО «Терминал» применяется повременная оплата труда. При повременной оплате труда заработок работника определяется исходя из фактически отработанного им времени и оклада. За основу расчета размера оплаты труда работника берутся должностной оклад согласно штатному расписанию организации и количество отработанного работником времени. Если в течение месяца работник отработал все рабочие дни, то размер его заработка будет соответствовать его должностному окладу, если же отработано не все рабочее время, то оплата труда будет начислена лишь за фактически отработанное время. Работникам основного производства выплачивается сдельная заработная плата от объема нормо-часов.

Отметим, что в ООО «Терминал» страховые взносы с заработной платы, отражаемой по подразделению «Основное производство» (куда входит заработная плата как персонала, участвующего в выполнении ремонта, так и управленческого персонала), учитываются по дебету счета 91.02, что не соответствует действующему нормативному порядку, о чем было сказано ранее.

В целом, можно сделать вывод о низком качестве организации бухгалтерского учета затрат в ООО «Терминал» с точки зрения аналитичности формируемой информации, а также наличии ряда недостатков в отражении затрат на счетах синтетического учета.

В рамках предложений по совершенствованию порядка ведения учета затрат ООО «Терминал» рекомендуется:

- 1) отражать заработную плату персонала, участвующего в выполнении ремонта и оказании услуг по техническому обслуживанию, с соответствующими страховыми взносами на счете 20 «Основное производство»;
- 2) отражать страховые взносы с заработной платы административно-управленческого персонала на счете 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 3) расходы на рекламу отражать по дебету счета 44 «Расходы на продажу»;
- 4) учет затрат, связанных с содержанием отдела розничной торговли (заработная плата и страховые взносы) организовать на счете 44 «Расходы на продажу»;
- 5) организовать аналитический учет по счету 20 «Основное производство» по статьям затрат; детализировать перечень статей общехозяйственных расходов, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 6) списание комплектующих, расходных материалов и проданных товаров и их вклю-

чение в состав затрат осуществлять ежемесячно, а не ежеквартально;

7) учет наличия и движения комплектующих и расходных материалов, стоимость которых включается в себестоимость работ по ремонту и техническому обслуживанию, не возмещаемая заказчиками отдельно, организовать на счете 10 «Материалы».

8) организовать забалансовый учет комплектующих и запчастей, принятых от заказчиков для выполнения ремонтных работ.

Альтернативным вариантом организации учета затрат является применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой (бухгалтерской) отчетности. При этом:

1) в соответствии п.13 Приказа Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» [28], затраты, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), отражаемые согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учета в том числе на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу» могут учитываться на счете 20 «Основное производство»;

2) в соответствии с п.13.2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [39] микропредприятие, которое вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может признавать стоимость сырья, материалов, товаров, других затрат на производство и подготовку к продаже продукции и товаров в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления);

3) в соответствии с п.13.3 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [39] организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может признавать расходы на приобретение материально-производственных запасов, предназначенных для управленческих нужд, в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления).

В следующей главе проведем анализ динамики и формирования финансовых результатов ООО «Терминал», а также оценим уровень и динамику показателей рентабельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

При выполнении выпускной квалификационной работе достигнута поставленная цель – оценить порядок ведения бухгалтерского учета и провести анализ финансовых результатов организации, предметом деятельности которой является ремонт и техническое обслуживание автотранспортных средств.

При этом в работе осуществлена систематизация теоретических и практических аспектов учета и анализа финансовыми результатами как важной составляющей финансового менеджмента. В частности, исследована сущность понятий финансовые результаты и прибыль; обобщены теоретические аспекты учета и формирования финансовых результатов, а также их анализа; проведен анализ финансовых результатов организации; оценена возможность применения мероприятий по совершенствованию управления финансовыми результатами.

В ходе проведенного исследования установлено, что в целом качество ведения бухгалтерского учета ООО «Терминал» находится на низком уровне. А именно, отсутствует приказ по учетной политике, не утвержден рабочий план счетов бухгалтерского учета, отсутствует график документооборота.

В качестве недостатков документального оформления операций отметим отсутствие в Заказ-наряде следующих реквизитов, предусмотренных Постановлением Правительства РФ от 11.04.2001 № 290 [5]:

- цена автотранспортного средства, определяемая по соглашению сторон;
- перечень запасных частей и материалов, предоставленных потребителем.

Кроме того, при выборочном контроле правильности заполнения Заказ-нарядов и Заявок на работы установлено, что в указанных документах часто не заполняются сведения об адресе потребителя.

В связи с указанным выше, организации необходимо:

1) разработать учетную политику для целей бухгалтерского учета в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29 июля 1998г. №34н) [2], ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008г. №106н) [3], утвердив ее приказом руководителя организации;

2) применяемые коды и наименования счетов и субсчетов закрепить в рабочем плане счетов, разработанном на основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. №94н) [4], в качестве

приложения к учетной политике;

3) сформировать и утвердить график документооборота, в частности закрепив сроки представления бухгалтеру расходных накладных к наряд-заказам не позднее следующего дня их формирования, а обязанность обработки бухгалтером указанных первичных документов и их ввода в программу 1С для отражения проводок на списание материалов с включением в состав прямых затрат в периоде не позднее месяца составления;

4) внести изменения в форму Заказ-наряда, предусмотрев заполнение всех реквизитов, предусмотренных Постановлением Правительства РФ от 11.04.2001 № 290.

Конечный финансовый результат в ООО «Терминал» формируется корректно, однако в разрезе обычной деятельности и прочих результатов информация является искаженной, кроме того, искажена информация о величине управленческих и коммерческих расходов. Это связано со следующим:

1) расходы на рекламу отражаются в составе общехозяйственных (управленческих) расходов;

2) страховые взносы отражаются в составе прочих расходов, а не расходов по обычной деятельности.

В качестве недостатка формирования данных по счету 90 «Продажи» следует также отметить отсутствие аналитического учета.

В части раскрытия информации в бухгалтерской отчетности имеет место некорректное отражение процентов к уплате: данные расходы не отражаются обособленно по соответствующей статье Отчета о финансовых результатах, а входят в состав строки «Прочие расходы».

Качество организации бухгалтерского учета затрат в ООО «Терминал» с точки зрения аналитичности формируемой информации, а также наличия ряда недостатков в отражении затрат на счетах синтетического учета является низким. В рамках предложений по совершенствованию порядка ведения учета затрат ООО «Терминал» рекомендуется:

1) отражать заработную плату персонала, участвующего в выполнении ремонта и оказании услуг по техническому обслуживанию, с соответствующими страховыми взносами на счете 20 «Основное производство»;

2) отражать страховые взносы с заработной платы административно-управленческого персонала на счете 26 «Общехозяйственные расходы»;

3) расходы на рекламу отражать по дебету счета 44 «Расходы на продажу»;

4) учет затрат, связанных с содержанием отдела розничной торговли (заработная плата и страховые взносы) организовать на счете 44 «Расходы на продажу»;

5) организовать аналитический учет по счету 20 «Основное производство» по статьям

затрат; детализировать перечень статей общехозяйственных расходов, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы»;

б) списание комплектующих, расходных материалов и проданных товаров и их включение в состав затрат осуществлять ежемесячно, а не ежеквартально;

7) учет наличия и движения комплектующих и расходных материалов, стоимость которых включается в себестоимость работ по ремонту и техническому обслуживанию, не возмещаемая заказчиками отдельно, организовать на счете 10 «Материалы».

8) организовать забалансовый учет комплектующих и запчастей, принятых от заказчиков для выполнения ремонтных работ.

Альтернативным вариантом организации учета затрат является применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой (бухгалтерской) отчетности. При этом:

1) в соответствии п.13 Приказа Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» [28], затраты, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), отражаемые согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учета в том числе на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу» могут учитываются на счете 20 «Основное производство»;

2) в соответствии с п.13.2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [39] микропредприятие, которое вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может признавать стоимость сырья, материалов, товаров, других затрат на производство и подготовку к продаже продукции и товаров в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления);

3) в соответствии с п.13.3 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [39] организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может признавать расходы на приобретение материально-производственных запасов, предназначенных для управленческих нужд, в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления).

Обобщая данные проведенного анализа прибыли, можно выделить следующее. За период 2017 г. в сравнении с 2016 г. у организации фиксируется значительный рост бизнеса, выраженный в увеличении объема продаж. Однако система управления финансовыми результатами компании является неэффективной. Это выражено в значительном снижении чистой прибыли и показателей рентабельности организации.

При этом значительно увеличился критический объем продаж, снизился уровень запаса финансовой прочности в процентах к выручке, повысился уровень эффекта операционного и финансового рычагов. Имеющийся собственный капитал не обеспечивает потребности бизнеса в источниках финансирования. Кредиторская задолженность, преимущественно представленная задолженностью поставщикам в связи с предоставляемыми ими отсрочками платежей, также не способна полностью покрыть дефицит источников финансирования для формирования активов, преимущественно представленных запасами. В результате недостаток источников покрывается за счет привлечения процентных кредитов и займов, что значительно ухудшает конечные финансовые результаты.

Наиболее значимыми причинами ухудшения финансовых результатов в 2017 г. стали:

- 1) повышение уровня материалоемкости услуг;
- 2) увеличение ставок арендной платы;
- 3) рост процентов к уплате.

Показатели рентабельности активов и капитала организации ухудшаются по причине снижения чистой рентабельности продаж, определяемой:

- 1) повышением уровня переменных расходов (в т.ч. за счет повышения материалоемкости услуг);
- 2) ростом величины постоянных управленческих, а также прочих расходов,
- 3) снижением коэффициента посленалогового удержания прибыли (иначе – повышением налоговой нагрузки на прибыль).

В тоже время ускорение оборачиваемости активов позитивно сказывается на показателях рентабельности активов и капитала, однако величина этого позитивного влияния значительно ниже совокупного негативного влияния вышеуказанных факторов.

Учитывая выводы, сделанные в ходе анализа финансовых результатов и финансовой политики, в работе дана оценка актуальности и возможности практического применения основных направлений улучшения финансовых результатов в деятельности ООО «Терминал».

Поскольку анализ свидетельствует об отсутствии значимых нерациональных расходов по обычным видам деятельности, обусловленных неверными управленческими решениями либо неэффективным мониторингом за производимыми затратами, а также значимых недостатков политики ценообразования, налоговой политики и политики управления оборотными активами, влияющей на оборачиваемость активов, а соответственно их рентабельность, в качестве приоритетного направления совершенствования управления финансовыми результатами выделено увеличение доходов от основной деятельности (выручки от продаж) в целях наращивания маржинальной прибыли как источника покрытия условно-постоянных расходов и формирования операционной прибыли. Можно предложить следующие мероприятия

по данному направлению:

- 1) создание официального интернет-сайта компании для расширения клиентуры и увеличения числа заказов;
- 2) расширение ассортимента отдела продажи красок лаков, и эмалей, диверсификация ассортимента отдела за счет продажи запчастей, комплектующих, расходных материалов и товаров для автомобилей.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 2 Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 3 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017 г.) – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 4 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 5 Об утверждении Правил оказания услуг (выполнения работ) по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ от 11.04.2001 № 290 (ред. от 31.01.2017). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 6 Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств [Электронный ресурс] : федер. закон от 25.04.2002 № 40-ФЗ (ред. от 29.12.2017). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 7 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 23.05.2018). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 8 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 23.05.2018). – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 9 Справочник средней стоимости запчастей и нормо-часа работ РСА (Российский союз автостраховщиков) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://prices.autoins.ru/priceAutoParts/>
- 10 Положение о единой методике определения размера расходов на восстановительный ремонт в отношении поврежденного транспортного средства [Электронный ресурс] : утв. Банком России 19.09.2014 № 432-П. – Режим доступа: Консультант Плюс.
- 11 Банк, В. Р. Финансовый анализ: учеб. пособие / В. Р. Банк, С. В. Банк, Л. В. Тараскина. – М.: Велби, Проспект, 2007. – 344 с.
- 12 Ведомости – словарь бизнеса [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

<http://www.vedomosti.ru/glossary/>

13 Каверина О.Д. Управленческий учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / О.Д. Каверина. - М.: Издательство Юрайт, 2018. - 389 с.

14 Керимов, В. Э. Бухгалтерский учет: учебник / В. Э. Керимов. – 5-е изд. – М.: Дашков и К, 2012. – 776 с.

15 Ковалев, В. В. Корпоративные финансы: учебник / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М.: Проспект, 2018. – 640 с.

16 Герасименко, А. Финансовый менеджмент – это просто. Базовый курс для руководителей и начинающих специалистов / А. Герасименко. – М.: Альпина, 2017. – 482 с.

17 Ковалев, В. В. Финансовый менеджмент: теория и практика / В. В. Ковалев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Проспект, 2007. – 1024 с.

18 Павлова, Л. Н. Финансовый менеджмент: учебник / Л. Н. Павлова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 275 с.

19 Петросян, Н. Э. Финансовый менеджмент: учеб.-метод. комплекс / Н. Э. Петросян, А.Ю. Аверин; под ред. В.Д. Борисовой. – Пенза: ПГПУ им. В.Г. Белинского, 2008. – 128 с.

20 Финансовый менеджмент: теория и практика: учебник / под ред. Е. С. Стояновой. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Перспектива, 2003. – 656 с.

21 Шеремет, А.Д. Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия [Электронный ресурс] / А.Д. Шеремет // Экономический анализ : теория и практика, 2014. – № 45(396). – Режим доступа : <https://cyberleninka.ru/article/n/kompleksnyy-analiz-pokazateley-ustoychivogo-razvitiya-predpriyatiya>

22 Ковалев, В. В. Прибыль: трактовка и виды / В. В. Ковалев // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2003. – Сер. 8., вып. 4 (№ 32). – С.86-105.

23 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) – Режим доступа: Консультант Плюс.

24 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» [Электронный ресурс]: (введен в действие на территории Рос. Федерации приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 25.11.2011 г. № 160н): – Режим доступа: Консультант Плюс.

25 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: утв. приказом утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) – Режим доступа: Консультант Плюс.

26 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Электронный ресурс]: утв. приказом Мнфина РФ от 06 июля 1999 г. № 43н (ред. от 29.01.2018 г.) – Режим доступа: Консультант Плюс.

27 О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н (ред. от 06.03.2018). – Режим доступа: Консультант Плюс.

28 О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н. – Режим доступа: Консультант Плюс.

29 Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин [Электронный ресурс] : утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132. – Режим доступа: Консультант Плюс.

30 Налоговый кодекс Рос. Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.04.2018). – Режим доступа: Консультант Плюс.

31 Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2017 год [Электронный ресурс] : Приказ Минэкономразвития России от 03.11.2016 N 698. – Режим доступа: Консультант Плюс.

32 Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2014 год [Электронный ресурс] : Приложение к письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027. – Режим доступа: Консультант Плюс.

33 Боброва, Е.А. Техника применения современных систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Е.А. Боброва // Аудиторские ведомости. – 2013. – №01. – С. 72-86.

34 Дегтев, Г.И. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) / Г.И. Дегтев // Научные исследования и разработки молодых ученых. – 2015. – №5. – С. 217-220.

35 Елисеева, И.В. Сущность и значение учета затрат на производство и выпуск готовой продукции / И.В. Елисеева // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. – №1. – С. 31-36.

36 Замбржицкая, Е.С. Применение современных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в российской практике / Е.С. Замбржицкая, Е.Ю. Щепотьева, В.П. Точилкина // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. – 2015. – №7-8. – С. 58-65.

37 Корейцева, С.М. Себестоимость продукции: понятие, виды, способы и методы ее калькулирования / С.М. Корейцева // Закономерности и тенденции инновационного развития общества. – 2017. – С. 128-132.

38 Пашнина, А.Р. Учет затрат на производство продукции / А.Р. Пашнина, Е.А. Негруб // Актуальные проблемы современной науки. – 2015. – №2 (81). – С. 28-30.

39 Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] : утв. приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016). – Режим доступа: Консультант Плюс.

40 Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности промышленных предприятий: учеб. пособие / Е.Н.Изюмова [и др.] - 2 изд. - М.: ИЦ РИОР: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 313 с.

41 Артеменко, В. Г. Экономический анализ: учеб. пособие / В. Г. Артеменко, Н. В. Анисимова. – М.: КноРус, 2016. – 288 с.

42 Бланк, И.А. Управление финансовыми ресурсами / И.А. Бланк. - М.: Омега-Л, **2017**. - 158 с.

43 Бобылева, А. З. Финансовые управленческие технологии / А.З. Бобылева. - М.: ИНФРА-М, 2015. - 494 с.

44 Вахрушина, М. А. Анализ финансовой отчетности: учебник / Вахрушина М.А., 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 432 с.

45 Вострикова, Л.А. Применение показателя EBITDA при анализе финансовых результатов деятельности предприятия / Л.А. Вострикова, П.А. Долгополов // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской. Материалы II Международной научно-практической конференции, 2013. - С. 66-69.

46 Жулега, И. А. Методология анализа финансового состояния предприятия: монография / И. А. Жулега; ГУАП. – СПб., 2006. – 235 с.

47 Канке, А. А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие / А. А. Канке, И. П. Кошечая. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Форум, Инфра-М, 2015. – 288 с.

48 Ковалев, В. В. Анализ баланса / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2017. – 912 с.

49 Когденко, В. Г. Экономический анализ: учеб. пособие / В. Г. Когденко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 392 с.

50 Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие / А. И. Алексеева [и др.]. – М.: КНОРУС, 2016. – 720 с.

51 Любушин Н. П. Экономический анализ : учеб. пособие / Н. П. Любушин. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 441 с.

52 Маркарьян, Э. А. Финансовый анализ: учеб. пособие / Э. А. Маркарьян, Г. П. Герасименко, С. Э. Маркарьян. – 8-е изд. – М.: КноРус, 2011. – 272 с.

53 Марьина, И. Анализ финансового результата [Электронный ресурс] / И. Марьина // Российский бухгалтер, 2016. № 1. – Режим доступа : <http://docs.cntd.ru/document/420338146>.

54 Прудников, В. М. Экономический анализ: учебник / В. М. Прудников, В. Я. Поздняков. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 491 с.

55 Романова, Л. Е. Экономический анализ: учеб. пособие / Л. Е. Романова, Л. В. Давыдова, Г. В. Коршунова. – СПб.: Питер, 2011. – 336 с.

56 Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г. В. Савицкая. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2011. – 512 с.

57 Российский статистический ежегодник. 2017: Стат. сб. / Росстат. – М., 2017. – 689 с.