


**Министерство образования и науки РФ  
Автономная некоммерческая организация высшего образования  
Самарский университет государственного управления  
«Международный институт рынка»  
Факультет экономики и управления  
Кафедра экономики и кадастра  
Основная профессиональная образовательная программа  
высшего образования  
Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»  
Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»**


**ДОПУСКАЕТСЯ К ЗАЩИТЕ**

Заведующий кафедрой:


д.э.н., профессор Рамзаев В.М. 

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА  
«УЧЕТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
ОРГАНИЗАЦИИ (НА ПРИМЕРЕ ООО «ТК «ВАЛДАЙ»»**

Выполнила:

Мединец М.Я. группа МЭ26у 

Научный руководитель:

д.э.н., профессор Рамзаев В.М. 

Самара  
2017

## Оглавление

Введение .....	3
1. Теоретические основы учета и анализа финансовых результатов.....	8
1.1 Сущность и экономическое содержание финансовых результатов для целей бухгалтерского учета .....	8
1.2 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета финансовых результатов.....	13
1.3 Задачи бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов .....	17
1.4 Порядок формирования финансовых результатов .....	20
2. Учет финансовых результатов деятельности ООО «ТК «Валдай».....	29
2.1 Общая характеристика ООО «ТК «Валдай» .....	29
2.2 Особенности учета доходов и расходов от обычных видов деятельности .....	34
2.3 Особенности учета прочих доходов и расходов .....	41
2.4 Порядок формирования конечного финансового результата и направления распределения прибыли.....	48
3. Экономический анализ финансовых результатов деятельности ООО «ТК «Валдай».....	58
3.1 Анализ состава, структуры и динамики финансовых результатов ООО «ТК «Валдай».....	58
3.2 Анализ рентабельности и деловой активности ООО «ТК «Валдай».....	66
3.3 Мероприятия, направленные на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай».....	76
Заключение.....	93
Список использованных источников .....	97
Приложения .....	103

## **Введение**

В условиях рыночной экономики важнейшую роль в осуществлении хозяйственной деятельности организации играют финансовые результаты. Финансовый результат предприятия представляет собой экономический итог финансово-хозяйственной деятельности предприятия в денежном выражении, который может быть в форме прибыли или убытка. Данные показатели составляют основу экономического развития компании и укрепления финансовых отношений со всеми остальными участниками коммерческой деятельности. Так, прибыль служит источником самофинансирования, расширенного производства, а также решения проблемы удовлетворения потребностей учредителей и работников организации и т.д. Кроме того, за счет прибыли компания способна расплачиваться по своим обязательствам. Именно поэтому основной целью предпринимательской деятельности признается получение прибыли. А чем больше величина прибыли и выше уровень рентабельности, тем эффективнее функционирует предприятие и устойчивее его финансовое состояние.

Таким образом, актуальность выбранной темы работы определяется тем, что в настоящее время возрастает важность организации бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов деятельности предприятия с целью поиска резервов увеличения прибыли и рентабельности.

Большая часть информации о показателях, характеризующих финансовые результаты деятельности организации, представлена в бухгалтерском учете. В первую очередь, это суммы, зафиксированные на счетах бухгалтерского учета, которые используются для учета доходов и расходов по основным видам деятельности, прочих доходов и расходов, конечного финансового результата в виде чистой прибыли или чистого убытка, а также для распределения различными способами чистой прибыли или покрытия чистого убытка на основании решений руководства. Они образуют систему показателей прибыли, используемых для анализа финансовых результатов деятельности предприятия (выручка, валовая прибыль, прибыль от продаж, чистая прибыль и т.д.).

Анализ финансовых результатов деятельности организации позволяет сформировать структуру используемых ресурсов и выявить наиболее рациональные способы их использования. Помимо этого финансовый анализ способен выступать в качестве инструмента прогнозирования как отдельных показателей, так и финансовой деятельности в целом.

Вопросы экономической сущности, учета и анализа финансовых результатов раскрываются в учебной, научной литературе, монографиях и статьях многих современных ученых-экономистов. В работе анализируются следующие научные труды: учебные пособия таких авторов, как И.Т. Абдукаримов, М.И. Баканов, Ф.И. Васькин, С.В. Дыбаль, А.Ф. Ионова, Н.В. Климова, Н.П. Кондраков, М.Г. Лапуста, Н.А. Лытнева, Г.В. Савицкая, Н.Н. Селезнева, А.Д. Шеремет; монографии таких авторов, как В.Г. Артеменко, В.В. Бочаров, А.А. Канке, В.В. Ковалев, В.И. Макарьева, Ю.Г. Чернышева; статьи в периодических изданиях таких авторов, как М.В. Алтухова, В.Е. Ануфриев, Л.Ф. Бердникова, Н.А. Бузаева, Н.Н. Быкова, Г.Р. Вагазова, В.И. Ватулина, П.А. Гаджиева, В.А. Головина, Н.Л. Данилова, А.И. Дрождинина, Ю.В., Ефимович В.В., Жгутова, О.В. Жолобова, Землянская И.С., Л.А. Зимакова, Е.А. Изотова, К.В. Казарян, Е.С. Кирюшкина, М.В. Киселев, Н.В. Колачева, Е.С. Лукьянова, И.А. Лысов, И.В. Медведева, Е.В. Мухомедзянова, Е.С. Мячева, О.В. Скотаренко, Ю.О. Уварова, А.Г., И. Н. Хромова, Чернова, А.В. Шпаковская и другие.

Все авторы акцентируют внимание на необходимости систематического анализа финансовых результатов деятельности организации, так как в условиях конкуренции он является одним из важнейших составляющих анализа финансового состояния компании, являющегося главным инструментом финансового управления.

Государство также не обошло вниманием актуальность проблемы учета и анализа финансовых результатов деятельности предприятия, что подтверждается наличием широкой нормативно-правовой базы, регулирующей организацию формирования финансовых результатов.

Бухгалтерский учет финансовых результатов строго регламентирован законодательством РФ.

Целью исследования является разработка мероприятий по улучшению финансовых результатов деятельности ООО «ТК «Валдай». Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические аспекты и нормативно-правовую базу бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов;
- изучить порядок формирования финансовых результатов на основании действующих форм отчетности и инструкций к ним;
- исследовать особенности учета и формирования финансовых результатов в ООО «ТК «Валдай»;
- провести анализ структуры и динамики финансовых результатов организации;
- выявить степень эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай» на основании расчета показателей рентабельности и деловой активности предприятия;
- разработать мероприятия по улучшению финансовых результатов ООО «ТК «Валдай».

Объектом исследования является ООО «ТК «Валдай», предметом исследования – показатели, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность ООО «ТК «Валдай» и позволяющие разработать рекомендации по улучшению ее эффективности.

Теоретическая значимость работы состоит в разработке актуального подхода к определению финансового результата и методик его формирования в современных условиях. Так, в ходе проведенного исследования получены следующие результаты, обладающие элементами научной новизны, а именно:

- на основании систематизации существующих подходов к определению финансового результата разработана новая дефиниция;
- исследовано влияние современной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета на процессы формирования финансового результата;

— на основании рекомендаций Минфина России по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2016 год, приведенных в письме Минфина РФ от 28.12.2016 № 07-04-09/78875, а также инструкций, сформулированных в электронных версиях журналов «Главбух», «Упрощенка», «Клерк», газеты «Учет. Налоги. Право.» и СПС Консультант Плюс «Форма: Отчет о финансовых результатах за 2016 год (Форма по ОКУД 0710002) (образец заполнения)» разработана методика формирования итогов финансово-хозяйственной деятельности организации с целью заполнения формы бухгалтерской отчетности «Отчет о финансовых результатах».

Практическая значимость работы заключается в возможности применения полученных результатов в управлении рассматриваемой организации ООО «ТК «Валдай». В процессе исследования применена совокупность общетеоретических и специфических методов анализа и синтеза информации. А именно использованы такие методы, как метод сбора и обобщения данных, горизонтальный, вертикальный, факторный анализ и другие распространенные приемы экономического анализа: табличный и графический методы, метод прогнозирования и т.д. Информационной базой практической части данного исследования и основой для разработки рекомендаций по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации служат документы, учетные регистры и годовая бухгалтерская отчетность ООО «ТК «Валдай» за 2014-2016 гг.

Данная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. В первой главе раскрываются теоретические основы учета и анализа финансовых результатов деятельности предприятия, а также приводится нормативно-правовая база, регулирующая учет финансовых результатов на территории РФ.

Вторая глава посвящена особенностям ведения учета финансовых результатов на примере ООО «ТК «Валдай».

В третьей главе приводится анализ финансовых результатов деятельности компании, и на основании проведенного анализа разрабатываются рекомендации по

улучшению эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай» и оцениваются предполагаемые результаты их применения.

## **1. Теоретические основы учета и анализа финансовых результатов**

### **1.1 Сущность и экономическое содержание финансовых результатов для целей бухгалтерского учета**

Получение высоких финансовых результатов является основной целью деятельности любого хозяйствующего субъекта. В финансовых результатах отражаются все сферы деятельности предприятия. К ним относят степень используемых технологий, организацию производства, эффективность системы управления, контроль уровня затрат и реализационных цен, особенности хозяйственного механизма и государственное регулирование определенной отрасли, учитывая ее значение для развития экономики страны.

Исследование финансовых результатов, как на уровне учета, так и на уровне анализа, является неотъемлемой чертой, обеспечивающей успешное функционирование любого современного предприятия, поскольку от полученной предприятием прибыли зависят уровень оплаты труда работников, динамика поступления средств в бюджеты разных уровней, насыщение рынка соответствующей продукцией по мере потребности в ней и т.д.

В целях разработки вопросов теории и методологии учета и анализа финансовых результатов немалый вклад внесли такие ученые-экономисты как В.Е. Ануфриев, В.Г. Артеменко, А.С. Баканов, Г.Р. Вагазова, Ф.И. Васькин, О.Н. Волкова, С.В. Дыбаль, А.Ф. Дятлова, А.Ф. Ионова, И.С. Землянская, Л. А. Зимакова, К.В. Казарян, А.А. Канке, Е.С. Кирюшкина, В.В. Ковалев, Н.П. Кондраков, М.Г. Лапуста, И.А. Лысов, Е.С. Лукьянова, Г.В. Савицкая, Р.С. Сайфулин, Н.Н. Селезнева, Ю.Г. Чернышева, А.В. Шпаковская, А. Д. Шеремет, Ю.О. Уварова и другие. Здесь одним из ключевых вопросов является формирование сущности понятия финансовых результатов предприятия. Так разными авторами приводятся всевозможные трактовки. Именно поэтому следует наиболее подробно рассмотреть некоторые из них.

В.Е. Ануфриев определяет финансовый результат как «разницу от сравнения сумм доходов и расходов организации. Превышение доходов над расходами



означает прирост имущества организации – прибыль, а расходов над доходами – уменьшение имущества – убыток. Полученный организацией за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению или уменьшению капитала организации»[16, с. 112]

Г.Р. Вагазова и Е.С. Лукьянова на основании суждений О.В. Ефимовой формируют мысль о том, что «финансовым результатом деятельности предприятия является прибыль»[38, с. 13], при этом, выделяя, что «действительно конечный результат тот результат, правом распоряжаться которым, обладают собственники», и в мировой практике под ним подразумевается «прирост чистых активов»[38, с. 14]

Г.В. Савицкая отмечает, что «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»[31, с. 502]

Н.Н. Селезнева и А.Ф. Ионова никак не дифференцируют понятия «финансового результата» и «прибыли» и рассматривают исключительно определение прибыли: «Прибыль – это выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности»[32, с. 205]

А. Д. Шеремет и Р.С. Сайфулин находят финансовый результат предприятия как «изменение величины его собственного капитала отчетного периода»[34, с. 219] Данное определение, по сути, дублирует понятие выручки по МСФО: «Выручка – валовое поступление экономических выгод в течение определенного периода, возникающее в ходе обычной деятельности организации, если оно приводит к увеличению собственного капитала, не связанному со взносами участников капитала» [34, с. 219]

Понятие финансового результата в российском законодательстве о бухгалтерском учете официально не закреплено. Так, например, в налоговом учете применяются, хотя и не раскрываются, такие термины, как «результат хозяйственной деятельности российских организаций» и «экономический результат». Первый следует понимать как товарную продукцию, выполняемые

работы и оказываемые услуги, а второй - более широко, возможно, в том числе, и как включающий в себя финансовый результат.

В рамках бухгалтерского учета понятие «финансовые результаты» используется в Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. Финансовые результаты представляют отдельный раздел Плана счетов, который так и называется «Финансовые результаты». В нем отражаются данные о полученных доходах и произведенных расходах в разрезе основной и прочей деятельности предприятия.

Таким образом, на основании вышепредставленных подходов к характеристике сущности понятия финансового результата, можно сформулировать наиболее общее и одновременно емкое определение – это итоговый показатель хозяйственной деятельности предприятия и его отдельных подразделений, исчисленный в денежной форме. Непосредственным итогом хозяйственной деятельности может являться прибыль или убыток.

Финансовый результат в форме прибыли является основной целью финансово-хозяйственной деятельности, а рост благосостояния предприятия служит его основным побудительным мотивом. Характеристикой этого роста выступает размер текущего и отложенного дохода на вложенный капитал, источником которого является полученная прибыль.

Следовательно, прибыль – основной предпочитаемый финансовый показатель деятельности предприятия. Величина прибыли зависит от производственной, снабженческой, сбытовой и коммерческой деятельности предприятия. «За счет прибыли погашаются долговые обязательства предприятия перед кредиторами и инвесторами. Прибыль является основным источником формирования доходов федерального и республиканского бюджетов»[21, с. 152]

Сущность понятия «прибыль», так же как и сущность понятия «финансовый результат» разными авторами трактуется по-своему.

Например, В. Г. Артеменко рассматривает прибыль как «итог деятельности предприятия, который зависит от уровня его себестоимости, производительности труда, степени использования производственных фондов, организации управления,

материально – технического снабжения, а главное от того, насколько эта продукция удовлетворяет потребности потребителя, т.е. имеется ли на нее спрос»[17, с. 94]

А.А. Канке дает следующее определение: «Прибыль - часть чистого дохода предприятия, созданного в процессе производства и реализованного в сфере обращения. Только после продажи продукции чистый доход принимает форму прибыли. Количественно она представляет собой разность между выручкой и полной себестоимостью реализованной продукции»[23, с. 133]

Ю.Г. Чернышева определяет прибыль в форме «конечного финансового результата деятельности предприятия, характеризующего абсолютную эффективность его работы. В условиях современной экономики прибыль выступает важнейшим фактором стимулирования производственной и предпринимательской деятельности предприятий и создает финансовую основу для ее расширения, удовлетворения социальных и материальных потребностей трудового коллектива. Прибыль становится важнейшим обобщающим показателем в системе оценочных показателей эффективности производственной, коммерческой и финансовой деятельности предприятия»[33, с. 179]

Следовательно, прибыль можно рассматривать как одну из основных экономических категорий. С точки зрения экономической категории прибыль характеризует конечные финансовые результаты деятельности предприятия. Она выступает показателем, отражающим эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Прибыль как конечный финансовый результат деятельности организации представляет собой положительную разницу между общей суммой доходов и суммой расходов, включая затраты на производство и реализацию продукции с учетом других хозяйственных операций. Убыток, наоборот, составляет отрицательную разницу между доходами и расходами по всем хозяйственным операциям организации.

Современные исследования, относящиеся к проблеме соответствия прибыли для целей бухгалтерского учета и ее экономическому содержанию, привели к

необходимости разграничения понятий «бухгалтерской прибыли» и «экономической прибыли».

Бухгалтерская прибыль – это «прибыль, исчисленная в соответствии с действующими правилами бухгалтерского учета и указываемая в отчете о финансовых результатах как разница между доходами и расходами, признаваемыми в отчетном периоде»[28, с. 178] В РФ понятие бухгалтерской прибыли законодательно оформлено в ст.79 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н): «Бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету»[8]

Экономическая прибыль представляет собой «прирост экономической стоимости предприятия. Экономическая прибыль определяется как разность между рентабельностью вложенного капитала и средневзвешенной стоимостью капитала, умноженной на величину вложенного капитала»[28, с. 180]

Несмотря на тесную взаимосвязь между экономической и бухгалтерской прибылью, отмечаются различия, связанные с тем, что у каждого показателя может существовать своя область применения. Так, не все расходы организации могут быть включены в себестоимость готовой продукции. В связи с этим экономическая (фактическая) прибыль может быть меньше бухгалтерской (налогооблагаемой) прибыли, так как ряд некоторых затрат может быть списан за счет чистой прибыли (т.е. прибыли после налогообложения). Именно поэтому более корректной видится их характеристика как взаимодополняющих способов анализа деятельности субъектов финансово-хозяйственной деятельности, а использование показателя экономической прибыли может, как подтвердить, так и опровергнуть выводы, сделанные на основе показателя бухгалтерской прибыли, и стать причиной дальнейшей аналитической работы.

Таким образом, финансовый результат является главным критерием оценки деятельности для большинства предприятий и характеризуется приростом суммы собственного капитала (чистых активов), основным источником которого являются прибыль от основной, инвестиционной, финансовой деятельности, а также в результате прочих обстоятельств.

## **1.2 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета финансовых результатов**

Для организации формирования финансового результата существует ряд основных нормативных документов. Эти законодательные и нормативные акты обязательны для исполнения всеми организациями, так как учет финансовых результатов строго регламентирован законодательством РФ. Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете», утвержденному 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016 г. №475-ФЗ), в настоящее время сложилась пятиуровневая система нормативного регулирования.

Первый уровень представлен Кодексами, Федеральными законами и Постановлениями правительства.

Согласно Гражданскому кодексу РФ части I от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ (в ред. от 7.02.2017 г. №12-ФЗ) и части II от 26 января 1996 г. №14-ФЗ (в ред. 28.12.2016 г. №475-ФЗ) устанавливаются сроки исковой давности по просроченной задолженности (ст.196), определяется момент перехода права собственности при осуществлении сделок купли-продажи (ст.564) и т.д., что оказывает большое влияние на финансовые результаты предприятия.

Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации части II от 05.08.2000 г № 117 - ФЗ (в ред. от 28.12.2016 г. №475-ФЗ) для определения финансового результата в налоговом учете к доходам относятся доходы, полученные от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные доходы (ст.248). Под расходами понимаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (и убытки в соответствии с Налоговым

кодексом РФ), которые понесены организацией. Расходы при этом также подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы (ст. 252).

Федеральный закон «О бухгалтерском учете», утвержденный 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ), устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая дает достоверное представление о финансовом положении предприятия на отчетную дату и финансовом результате его деятельности за отчетный период.

Второй уровень представлен Федеральными стандартами по бухгалтерскому учету. На данный момент – это Положения по бухгалтерскому учету. Согласно п.79 Приказа Минфина РФ «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.98 г. № 34н. (в ред. 24.12.2010 № 186н, с изм. от 08.07.2016), бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации. Согласно п.80 прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года. В случае реализации и прочего выбытия имущества организации (основных средств, запасов, ценных бумаг и т.п.) убыток или доход по этим операциям относится на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов (доходов) у некоммерческой организации (п.81). В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т.е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения (п.83).

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (в редакции приказа Минфина РФ от 06.10.08 г. № 106н, с изм. от 06.04.2015 № 57н) является основным нормативным документом, которым руководствуются организации при

формировании и раскрытии учетной политики. В учетной политике предприятия описываются порядок учета финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учете.

ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утверждено приказом Минфина РФ 06.07.1999 № 43н, с изм. от 08.11.2010 № 142н) регламентирует состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами, кроме кредитных и бюджетных организаций. Согласно п.22 ПБУ 4/99 доходы и расходы в отчете о финансовых результатах должны показываться с подразделением на обычные и прочие.

ПБУ 9/99 «Доходы организации» утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н (с изм. от 06.04.2015 № 57н), устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах организации. Все доходы в отчете о финансовых результатах делятся на доходы по обычным видам деятельности и на прочие доходы.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н (с изм. от 06.04.2015 № 57н), устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах организации. Все расходы в отчете о финансовых результатах делятся на расходы по обычным видам деятельности и на прочие расходы.

ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (в редакции приказа Минфина России от 19.11.2002 г. № 114н., с изм. от 06.04.2015 № 57н) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций для предприятий, признаваемых налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период.

Третий уровень представлен отраслевыми стандартами, которые устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных

видах экономической деятельности. В первую очередь, это План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н. (в ред. от 08.11.2010 № 142н), предназначенные для обобщения информации о доходах и расходах и предусматривающие использование счетов бухгалтерского учета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», к которым могут быть открыты определенные Планом счетов субсчета.

Приказом Министерства финансов России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в ред. от 06.04.2015 № 57н) утверждены состав и формы бухгалтерской отчетности, а также коды строк в формах бухгалтерской отчетности.

Четвертый уровень представлен рекомендациями в области бухгалтерского учета, документами, разъясняющими порядок применения отдельных требований и положений документов более высокого уровня. Указания, разъяснения и письма отраслевых органов управления (прежде всего Минфина России и ФНС России) не обязательны к применению всеми организациями, а носят рекомендательный характер в отличие от законодательных актов и документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности.

Пятый уровень представлен внутренними рабочими документами организации, основными из которых являются Устав предприятия и Приказ об учетной политике организации, а так же должностные инструкции, положение о бухгалтерской службе.

На практике для решения конкретных вопросов прежде всего надо руководствоваться ПБУ. В целях исчисления финансовых результатов, в первую очередь, следует учитывать Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, «Расходы организации» ПБУ 10/99, «Учет расчетов по налогу на прибыль», ПБУ 18/02 «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.

Действующие формы внешней отчетности, в том числе и предназначенные для отражения финансовых результатов деятельности компании, в настоящее время



определены Приказом Минфина «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010г. № 66н.

Кроме того, система нормативного регулирования включает в себя юридические документы предприятия, формирующие учетную политику предприятия, и устанавливает ведение и формирование доходов и расходов. Учетная политика, первичные документы представляют собой совокупность способов ведения учета, принятых на предприятии. Организации предоставляется возможность выбора формы бухгалтерского учета, внутренней отчетности, способа начисления амортизации, установления метода оценки потребленных производственных запасов, оценки товара, метода определения выручки от реализации.

Таким образом, законодательство РФ содержит целый ряд законодательных и нормативных документов, на основании которых организуется бухгалтерский учет финансовых результатов. Это, в первую очередь, Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ, Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению, Приказы Минфина, документы самого предприятия и т.д.

### **1.3 Задачи бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов**

Главной целью бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности предприятия признается формирование информации для внешних и внутренних пользователей. С этим и связаны практические задачи данного вида учета.

Относительно внешних пользователей цель бухгалтерского учета финансовых результатов определяет формирование информации о финансовом состоянии организации, финансовых результатах и изменениях в финансовом положении. Относительно внутренних пользователей цель бухгалтерского учета связана с формированием информации, необходимой руководству организации для принятия управленческих решений, планирования, анализа и контроля производственной и финансовой деятельности.

Информацию, которая характеризует финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и изменение в финансовом положении, целесообразно использовать при формировании данных и для внутренних, и для внешних пользователей. Эта информация используется в целях оценки потенциальных изменений в ресурсах при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов. Руководство организации самостоятельно определяет содержание, порядок формирования и способы представления информации для внутренних пользователей.

Согласно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть достоверной, точной, своевременно собранной, полной. При формировании данной информации в бухгалтерском учете необходимо придерживаться представленных выше критериев таким образом, чтобы активы и доходы не были завышены, а обязательства и расходы не были занижены. Также не допускаются создание скрытых резервов, намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств или расходов.

В соответствии с требованием сопоставимости в бухгалтерской отчетности, сформулированном в п.9 ПБУ 4/99, показатели отчетного и предшествующего периодов должны быть сопоставимы. Это означает, что одни и те же показатели отчетности за разные периоды должны быть учтены по единым правилам. А если произошли изменения в законодательстве и эти правила изменились, то показатели предшествующего периода подлежат корректировке, то есть пересчету по новым правилам.

Функции, цели и задачи бухгалтерского учета финансовых результатов находятся во взаимосвязи, поэтому рассматривать их целесообразно в совокупности.

Во-первых, к ним относится информационная функция, осуществляемая посредством формирования полной и достоверной учётной информации о деятельности организации. Задача, реализуемая в рамках этой функции, является основной, так как анализ хозяйственной деятельности организации делается на основе данных бухгалтерского учета, в первую очередь анализируется финансовый

результат. На основе проведенного анализа руководитель может принять определенное управленческое решение, которое будет направлено на улучшение данного показателя. Если же ему будет предоставлена недостоверная информация, принятое вследствие этого неверное управленческое решение способно повлечь за собой негативные последствия.

Во-вторых, большое значение имеет контрольная функция, состоящая в обеспечении контроля за наличием и движением имущества, использованием трудовых, материальных и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами и нормативами. Осуществление контроля за соблюдением норм и нормативов должно быть особо тщательным, так как сверхнормативные расходы оказывают влияние на финансовый результат. Расходы не должны уменьшать налогооблагаемую базу, чтобы при сдаче отчетности не возникло конфликтов с налоговыми органами. Кроме того, необходимо обеспечить контроль за материально ответственными лицами, чтобы исключить возможность разного рода хищений, злоупотреблений, краж, которые также оказывают отрицательное влияние на финансовый результат. Важно отметить необходимость «осуществления контроля финансовых результатов от реализации товаров (работ, услуг), выявления получения прибыли от прочей деятельности, контроля правильного распределения прибыли»[55]

В-третьих, важную роль играет и аналитическая функция, связанная с предотвращением негативных результатов хозяйственной деятельности, выявлением и мобилизацией внутрихозяйственных резервов для увеличения доходной части и рентабельности, в результате чего становится возможным прогнозирование результатов деятельности организации на текущий период.

Помимо вышеперечисленного, к задачам учета финансовых результатов необходимо отнести создание условий для своевременного, полного и достоверного отражения финансовых результатов на счетах и в регистрах бухгалтерского учета (на основании этих данных составляется отчетность) и своевременного предоставления отчетности о финансовых результатах.

Еще одной важной задачей может являться составление эффективной учетной политики, так как в ней оговариваются все необходимые моменты, прямо или косвенно связанные с формированием финансового результата. Учетная политика должна быть составлена с учетом специфики предприятия.

К основным задачам анализа финансовых результатов деятельности организации можно отнести:

- соблюдение систематического контроля выполнения планов реализации продукции и получения прибыли;
- анализ влияния на финансовые результаты объективных и субъективных факторов;
- оценку динамики показателей прибыли и рентабельности за анализируемый период;
- анализ источников и структуры прибыли до налогообложения, выявление резервов повышения суммы прибыли до налогообложения и чистой прибыли;
- оценку способов по увеличению прибыли и повышению показателей рентабельности.

Таким образом, функции, цели, задачи бухгалтерского учёта и анализа финансовых результатов в совокупности направлены на улучшение финансового состояния организации.

#### **1.4 Порядок формирования финансовых результатов**

Финансовый результат следует понимать как прирост или уменьшение стоимости собственного капитала организации в результате хозяйственной деятельности за отчетный период.

Финансовый результат может выражаться в виде прибыли или убытка, который является разницей между доходами и расходами организации. Прибыль служит основным источником удовлетворения финансовых интересов предприятия, работников, учредителей, местных органов власти и государства. В качестве

показателя эффективности хозяйственной деятельности прибыль имеет несколько функций: оценочную (прибыль дает возможность измерить финансовый результат); распределительную (прибыль распределяется между предприятиями и другими потребителями, а внутри – между акционерами и самим предприятием); стимулирующую (прибыль используется для создания стимулирующих фондов).

Таким образом, прибыль признается особым систематически воспроизводимым ресурсом коммерческой организации, является конечной целью ее деятельности. Именно поэтому в рамках порядка формирования финансового результата необходимо рассмотреть модель построения прибыли (Приложение 6).

Из приведенной схемы (Приложение 6) можно выделить основные показатели прибыли:

«Валовая прибыль - это разность показателей «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)» и «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг».

Прибыль от продаж рассчитывается как разность между валовой прибылью и суммой коммерческих и управленческих расходов, характеризует абсолютную экономическую эффективность основной деятельности предприятия.

Прибыль до налогообложения – это финансовый результат от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия за отчетный период.

Чистая прибыль отчетного года (нетто-прибыль) рассчитывается с помощью вычитания из прибыли до налогообложения текущего налога на прибыль и иных обязательных платежей (например, штрафов, пени по расчетам с бюджетом и др.), а также величины отложенных налоговых активов и прибавлением отложенных налоговых обязательств (ранее учтенных в текущем налоге на прибыль)»[20, с. 324]

Конечный финансовый результат формируется из следующего ряда показателей: финансовый результат от обычных видов деятельности, финансовый результат от прочих видов деятельности, начисленный условный налог на прибыль, а также суммы причитающихся налоговых санкций.

В бухгалтерском учете для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году предназначен счет 99 «Прибыли и убытки».

По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражают убытки, а по кредиту – прибыли предприятия. Хозяйственные операции отражаются на счете 99 «Прибыли и убытки» по кумулятивному принципу, то есть нарастающим итогом с начала года.

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Если оборот по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» больше оборота по дебету, то финансовым результатом является прибыль; если оборот по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» меньше оборота по дебету, то финансовым результатом является убыток. Ежемесячно определяется финансовый результат методом сопоставления оборотов по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается заключительной записью списания суммы финансового результата за отчетный год в качестве нераспределенной прибыли: Дт счета 99 «Прибыли и убытки» Кт счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» или непокрытого убытка: Дт счета 84 «Непокрытый убыток» Кт счета 99 «Прибыли и убытки».

Финансовый результат отчетного периода как самостоятельный показатель в бухгалтерском балансе не отражается, а является составной частью показателя нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) за весь период деятельности организации.

Основные бухгалтерские записи (проводки) по формированию конечного финансового результата деятельности организации в бухгалтерском учете отражены в Приложении 7.

Формирование финансового результата отражается в формах бухгалтерской отчетности, утвержденных ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». В отчете о финансовых результатах отражается конечный финансовый результат

отчетного периода, а в бухгалтерском балансе – его включение в состав собственного капитала.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода представлен как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Суммы доходов и расходов в бухгалтерском балансе не указываются. В нем содержится информация о доходах и расходах будущих периодов, не нашедших отражение в отчете о финансовых результатах в соответствии с их характеристикой и содержанием.

Отчет о финансовых результатах позволяет пользователям сформировать представление о финансовом состоянии организации и результатах ее деятельности в отчетном периоде, увидеть совокупность всех доходов и расходов, которые были получены организацией в прошедшем году. Данные отчета используются для последующего анализа и оценки финансовых результатов деятельности организации.

Отчет о финансовых результатах выявляет порядок формирования конечного финансового результата деятельности организации – чистой прибыли в отчетном году. Отчет формируется по принципу сбалансированности доходов и расходов организации за прошедший год.

На основании рекомендаций Минфина России по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2016 год, приведенных в письме Минфина РФ от 28.12.2016 № 07-04-09/78875, а также инструкций, сформулированных в электронных версиях журналов «Главбух», «Упрощенка», «Клерк», газеты «Учет. Налоги. Право.» и СПС Консультант Плюс «Форма: Отчет о финансовых результатах за 2016 год (Форма по ОКУД 0710002) (образец заполнения)» можно выявить особенности формирования итогов финансово-хозяйственной деятельности организации с целью заполнения этой формы бухгалтерской отчетности.

Информация о доходах и расходах по обычным видам деятельности должна быть указана в строках 2110-2200. Источником информации для заполнения этих строк служат данные по оборотам по счету 90 «Продажи».

Так, в строке 2110 отражается выручка за вычетом НДС и акцизов.

В строке 2120 – сумма расходов, формирующих себестоимость.

Строка 2100 обобщает информацию о сумме валовой прибыли (прибыли от обычных видов деятельности), а строка 2210 и 2220 – о сумме расходов по обычным видам деятельности, связанным с продажей товаров, работ, услуг и управлением организацией.

В строке 2200 отражается прибыль или убыток от продаж.

Прочие доходы и расходы должны быть прописаны в строках 2310-2350, которые заполняются на основе оборотов по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

В строке 2310 фиксируются доходы от участия в уставных капиталах других организаций (дивиденды по акциям) и совместной деятельности (при условии, что доход не является основным).

Строка 2320 объединяет суммы по процентам, полученным по облигациям, депозитам, государственным ценным бумагам, выданным кредитам и займам и т.п. в отчетном периоде, а суммы, начисленные к выплате по собственным облигациям, векселям, взятым кредитам и займам, вносят в строку 2330.

В строках 2340 и 2350 отражаются прочие доходы и расходы, не вошедшие в показатели ранее представленных строк.

На основании данных строк 2110-2350 рассчитывается сумма прибыли (убытка) до налогообложения (строка 2300).

Необходимо отметить, что при формировании в отчете о финансовых результатах доходов и расходов от обычных видов деятельности, за вычетом расходов можно отражать только прочие доходы, размер которых не превышает уровня существенности, применяемого организацией. Согласно ПБУ 4/99 критерий существенности определяется и прописывается в учетной политике организацией самостоятельно. В соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 отдельно необходимо указывать сведения о доходах, составляющих не менее 5% от всех доходов, и суммы расходов, связанные с получением подобных доходов.

Текущий налог на прибыль фиксируется в строках 2410 и 2421. В них указываются разницы между суммарными оборотами по дебету и кредиту соответствующих счетов.

Изменение отложенных налоговых обязательств и налоговых активов



отражаются в строках 2430 и 2450, также рассчитываются как разница между суммарными оборотами по дебету и кредиту соответствующих счетов.

Однако, если указанный в строке 2430 оборот по кредиту больше оборота по дебету, необходимо вычесть разницу из строки 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения», если же оборот по кредиту меньше оборота по дебету, разницу необходимо прибавить. В аналогичных ситуациях по строке 2450 необходимо провести обратные действия.

В соответствии с ПБУ 18/02 организации, которые не платят налог на прибыль, но должны вести бухгалтерский учет (например, плательщики ЕНВД), при заполнении строк 2421, 2430, 2450 могут поставить по соответствующим строкам прочерки.

В строке 2400 рассчитывается размер чистой прибыли (убытка) за отчетный год. Этот показатель должен совпадать с показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» раздела III пассива бухгалтерского баланса за аналогичный период (за минусом этого же показателя за прошлый год). В данном случае важно проверить, чтобы чистая прибыль (убыток), отраженная в отчете по итогам года, совпадала с заключительным сальдо счета 99 «Прибыль и убытки», его надо списать на счет 84 «Нераспределенная прибыль» (непокрытый убыток) при реформации баланса. Также стоит обратить внимание, что для плательщиков ЕНВД размер чистой прибыли (убытка) будет рассчитываться за вычетом начисленного единого налога при упрощенной системе.

Далее отчет о финансовых результатах включает в себя информацию справочного характера (строки 2510-2910). В строке 2510 отражается результат от переоценки внеоборотных активов организации (изменение добавочного капитала вследствие переоценки внеоборотных активов) за отчетный период. Строка 2520 содержит результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода. В строке 2500 формируется совокупный финансовый результат периода.

Показатель строки 2900 отражает прибыль, которая причитается владельцам обыкновенных акций и рассчитывается по формуле:

$$\text{Базовая прибыль (убыток) на акцию} = \frac{\text{Базовая\_прибыль(убыток)}}{\text{Средневзвешенное\_число\_акций}} \quad (1)$$

Показатель строки 2910 представляет собой разводненную прибыль (убыток) на акцию, которая рассчитывается по формуле:

$$\begin{aligned} & \text{Разводненная прибыль (убыток) на акцию} = \\ & = \text{Чистая\_прибыль} - \frac{\text{Дивиденды\_по\_привилегированным\_акциям}}{\text{Средневзвешенное\_число\_обыкновенных\_акций}} \quad (2) \end{aligned}$$

Необходимо отметить, что в соответствии с приказом Минфина РФ от 17.08.2012 №113н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010г. №66н» утверждены формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах для субъектов малого предпринимательства, применяемые на добровольной основе. На основании этого упрощенная система бухгалтерской отчетности включает в себя бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, в которых показатели могут быть сформированы исключительно по группам статей без их детализации по статьям, что значительно сокращает составление бухгалтерской отчетности для субъектов малого бизнеса.

Итак, на основании содержания и структуры данной формы отчетности можно составить таблицу, отражающую способы формирования ее показателей (таблица 1).

Таблица 1 - Порядок формирования показателей  
отчета о финансовых результатах

Наименование показателя	Код Строки	Порядок формирования	
		по строкам Отчета о финансовых результатах	по оборотам по счетам бухгалтерского учета
Выручка	2110	–	Кт 90-1 за минусом Дт 90-3, 90-4, 90-5
Себестоимость продаж	2120	–	Дт 90-2 в корреспонденции со счетами 20,41,43, 45
Валовая прибыль (убыток)	2100	стр. 2110 – стр.2120	–
Коммерческие расходы	2210	–	Дт 90-2 в корреспонденции со счетом 44
Управленческие расходы	2220	–	Дт 90-2 в корреспонденции со счетом 26

## Продолжение таблицы 1

Наименование показателя	Код Строки	Порядок формирования	
		по строкам Отчета о финансовых результатах	по оборотам по счетам бухгалтерского учета
Прибыль (убыток) от продаж	2200	стр.2100 – стр.2210 – – стр.2220	–
Доходы от участия в др. организациях	2310	–	Кт 91-1 в сумме доходов от долевого участия
Проценты к получению	2320	–	Кт 91-1 в сумме по процентам к получению
Проценты к уплате	2330	–	Дт 91-2 в сумме по процентам к уплате
Прочие доходы	2340	–	Кт 91-1 за минусом процентов к получению
Прочие расходы	2350	–	Дт 91-2 за минусом процентов к уплате
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	стр.2200 – стр.2310 – – стр.2320 – стр.2330 - – стр.2340 – стр.2350	–
Текущий налог на прибыль	2410	–	разница между суммарными оборотами по Дт и Кт счета 68-4 в корреспонденции со счетами: 09, 77, 99-2, 99-3
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	–	разница между суммарными оборотами по Дт и Кт счета 99-2 в корреспонденции со счетом 68-4
Изменение отложенных Налоговых обязательств	2430	–	разница между суммарными оборотами по Кт и Дт счета 77 в корреспонденции со счетом 68-4
Изменение отложенных Налоговых активов	2450	–	разница между суммарными оборотами по Дт и Кт счета 09 в корреспонденции со счетом 68-4
Прочее	2460	–	Дт 99 в части налога, уплачиваемого при УСН
Чистая прибыль (убыток)	2400	стр.2300 – стр.2410 – – стр.2421 – стр.2430 - – стр.2450 – стр.2460	–
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	–	–
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	–	–
Совокупный финансовый результат периода	2500	стр. 2400 + стр. 2510 + + стр. 2520	–
Базовый прибыль (убыток) на акцию	2900	–	–
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	–	–

Таким образом, в отчете о финансовых результатах содержатся все сведения о финансовых результатах деятельности организации в целом и суммы, их составляющие. Данные о доходах, расходах и финансовых результатах предоставляются нарастающим итогом с начала года до отчетной даты. Организации обязаны составлять финансовую отчетность на основе нормативных документов по бухгалтерскому учету и отчетности ПБУ 4/99, ПБУ 9/99, ПБУ 10/99. При этом Минфин РФ дает организациям право на основе рекомендуемых Минфином РФ форм отчетности разрабатывать свои формы, в которых учитываются основные особенности соответствующих организаций и соблюдаются требования базовых нормативных документов.

## **2. Учет финансовых результатов деятельности ООО «ТК «Валдай»**

### **2.1 Общая характеристика ООО «ТК «Валдай»**

ООО «ТК «Валдай» учреждено физическим лицом 10 июля 2013 года для осуществления коммерческой деятельности с целью извлечения прибыли и представляет собой общество с ограниченной ответственностью, занятое в сфере реализации товаров. В соответствии с общероссийским классификатором видов экономической деятельности (ОКВЭД ОК 029-2001 КДЕС. ред.1) основной отраслью деятельности компании признается «Оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями, кроме деятельности агентов».

В данный момент торговая компания «Валдай» занимает одно из лидирующих мест на рынке автомасел, смазок, автокосметики, автохимии, автоспецжидкостей и автоаксессуаров, сотрудничая с оптовыми фирмами, как Самарского региона, так и Ульяновской, Пензенской, Оренбургской, Саратовской, Волгоградской, Ростовской, Челябинской областей, а также республик Татарстан, Башкортостан, Удмуртия, Мордовия, Чувашия, продолжая свою многолетнюю историю, уже вне состава группы компаний «Валдай», основанной в 1997 году.

Широкий ассортимент продукции ООО «ТК «Валдай» представлен не только торговыми марками отечественных производителей, таких как Лукойл, Барнаульский химический завод, Тосол-Синтез, Астрохим, Krafttech и др., но и знаменитыми мировыми брендами Castrol, Hi-Gear, Mannol, Mann-Filter, Shell, Philips, WD-40 и т.д., при этом номенклатура товаров регулярно обновляется и пополняется в соответствии с требованиями оптовых покупателей.

Кроме того, ООО «ТК «Валдай» является официальным дилером ООО «ЛЛК-Интернешнл» (дочерняя структура ПАО «Лукойл», лидер российского рынка смазочных материалов по производству масел и смазок и поставке в России и за рубежом) в Самарской области по реализации продукции потребительского направления (моторные масла, тормозные жидкости, охлаждающие жидкости); официальным дилером ООО «Лавар» («Lavr» – российский бренд автохимии и автокосметики, успешно функционирующий на рынке России и СНГ уже 20 лет) по

реализации автошампуней, полиролей, очистителей, чернителей, стеклоомывающих жидкостей, препаратов антидождь, антиреагент, размораживателей замков, восков, промывок двигателей и систем охлаждения, присадок в топливо и т.д.; официальным дистрибьютором ООО «Госол-Синтез» (один из крупнейших производителей качественной автохимии мирового уровня с более чем двадцатилетним опытом, имеющий обширную дилерскую и дистрибьюторскую сеть во всех крупных городах России, на Украине, в Белоруссии, Казахстане, Киргизии, который сотрудничает с крупнейшим химическим концерном мира BASF, расположенным в Германии, а также поставляет свою продукцию на конвейеры крупнейших автопроизводителей, таких как АВТОВАЗ, GM-АВТОВАЗ, КАМАЗ, МАЗ, УАЗ, ПАЗ, ИЖ-АВТО, KIA, UZ-DAEWOO, имеет допуски компаний BMW, MAN, Volkswagen) по продукции таких популярных брендов как «ROSDOT» (тормозные жидкости), «Чистая миля» (стеклоомывающие жидкости), «Felix» (тормозные жидкости, охлаждающие жидкости, масла, присадки, фильтры, промывки, стеклоомывающие жидкости, колодки, домкраты, автоаксессуары и т.д.) «AWM» (лампы, свечи, фильтры, щетки стеклоочистителя, антифриз), «Glysantin» (антифриз), «Sakura» (антифриз, фильтры), «PRESTONE» (присадки, промывки, смазки, герметики, очистители, полироли и т.д.), «Autolite» (свечи зажигания) и «Kixx» (моторные масла); официальным дистрибьютором компании ООО «ЭРЛАЙН» (российская динамично развивающаяся компания, основным направлением деятельности которой является разработка и производство высококачественных автомобильных аксессуаров для легковых и грузовых автомобилей) по продаже следующих видов продукции торговой марки «Airline»: автоинструмент, автоэлектроника, автокосметика, щетки стеклоочистителя, домкраты, компрессоры, манометры, средства безопасности, автокосметика и др.; официальным дистрибьютором компании ООО «Предприятие «ФЭСТ» (предприятие, специализирующееся на выпуске медицинских изделий и иной продукции) по реализации аптечек первой помощи и детских удерживающих устройств «ФЭСТ»; официальным дистрибьютором ООО «НПП Астрохим» (российское предприятие по производству автохимии и автокосметики) по

продукции торговой марки «Astrohim», включающей в себя различные виды смазок, эмалей, корректоров, полиролей, очистителей и других видов автохимии и автокосметики.

Таким образом, на данный момент посредством прямого сотрудничества с производителями организация обеспечивает потребности огромного количества торговых организаций: как небольших магазинов запчастей, так и крупных торговых сетей, среди которых известные многим сети магазинов «Авто-Мото-Вело», «Навигатор», «Марс-автозапчасти», Средневолжская газовая компания (СВГК), магазин «Автокрепёж», ООО «СлавАвто», ЗАО АКБ «Газбанк», компания «Регион Шина», сеть супермаркетов автозапчастей «Юнипол», АЗС Маркет, АЗС Башнефть и др.

ООО «ТК «Валдай» зарегистрировано в Российской Федерации, Самарская обл., г. Самара, ул. Товарная, д.26, основной государственный регистрационный номер (ОГРН) 1156313030928.

Полное фирменное наименование организации: общество с ограниченной ответственностью торговая компания «Валдай».

Сокращенное фирменное наименование: ООО «ТК «Валдай».

Организационно-правовая форма деятельности – общество с ограниченной ответственностью.

Форма собственности – частная.

Фактическое местонахождение предприятия: 443044, Российская Федерация, Самарская область, г. Самара, ул. Товарная, д.26.

Общество создано без ограничения срока деятельности, обладает полной хозяйственной самостоятельностью, обособленным имуществом и выступает в роли участника гражданского оборота.

Свою деятельность общество осуществляет на основании Устава. Согласно уставу ООО «ТК «Валдай» и в соответствии с кодами ОКВЭД, указанными при регистрации, основным видом деятельности признается оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями, кроме деятельности агентов. Помимо этого организация также ведет деятельность по следующим

неосновным направлениям: оптовая торговля чистящими средствами; оптовая торговля прочими непродовольственными потребительскими товарами; перевозка грузов специализированными автотранспортными средствами; перевозка грузов неспециализированными автотранспортными средствами; деятельность по складированию и хранению; транспортная обработка грузов; деятельность рекламных агентств.

В рамках полномочий, зафиксированных в Уставе ООО «ТК «Валдай», предприятие имеет право заключать договоры, осуществлять личные неимущественные и имущественные права, исполнять обязанности, быть истцом или ответчиком в суде от своего имени и в интересах юридического лица.

Оперативное руководство организацией осуществляется генеральным директором ООО «ТК «Валдай». Основу финансово-хозяйственной деятельности предприятия составляют финансовые планы организации, которые составляются на каждый календарный год и утверждаются его учредителем в целях повышения эффективности его функционирования.

Для повышения качества бухгалтерского и управленческого учета на предприятии, а также комплексного подхода к учету и анализу финансовой деятельности в ООО «ТК «Валдай» применяется автоматизированная бухгалтерская система «1С: Предприятие 8.3». Решение конкретных задач бухгалтерского учета реализуется с использованием прикладного решения «1С: Бухгалтерия 8.3» (версия ПРОФ), которое служит универсальной формой для любых видов деятельности организации, например, оптовой торговли с юридическими лицами, частными предпринимателями и т.д.

На основании внутренних документов ответственность за организацию бухгалтерского учета и его руководство несет руководитель. Руководителем ООО «ТК «Валдай» учреждено отдельное структурное подразделение, которое представляет собой иерархическую структуру и осуществляет бухгалтерское обеспечение. Данное структурное подразделение возглавляется главным бухгалтером, основные права и обязанности которого прописаны в соответствующих должностных инструкциях. В первую очередь это распределение



обязанностей среди остальных работников бухгалтерии, контроль своевременного составления и предоставления необходимой информации от всех должностных и материально-ответственных лиц, подписание бухгалтерской и статистической документации, денежных и расчетных документов, договоров и начисление налогов.

Также в ООО «ТК «Валдай» предусмотрена должность заместителя главного бухгалтера, который ведет учет расчетов с подотчетными лицами, учет основных средств, учет реализации и себестоимости готовой продукции. Кроме того, в его обязанности входит составление оборотной ведомости и оборотной ведомости по Главной книге.

Бухгалтер материального стола так же, как и заместитель главного бухгалтера, напрямую подчиняется главному бухгалтеру. В его обязанности входит оформление и предоставление результатов ревизий, контроль достоверности учета поступающих основных средств, ТМЦ, денежных средств, своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с их движением, оформление авансовых отчетов, приходно-кассовых ордеров и прочее.

Бухгалтер расчетного стола осуществляет операции, связанные с начислением заработной платы, компенсационных и стимулирующих выплат, отпусков, выходных пособий, операции, связанные с отчислениями по социальному страхованию, удержанию НДФЛ, выплатами по больничным листам и прочее.

Кассир обязан вести кассовую книгу, а также осуществлять все денежные расчеты в наличной и безналичной формах и операции по поступлению и выбытию денежных средств.

Таким образом, бухгалтерия ООО «ТК «Валдай» представлена шестью счетными работниками, такими, как главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, бухгалтер-экономист, бухгалтер материального стола, бухгалтер расчетного стола и кассир. Все данные сотрудники выполняют свои обязанности на основании соответствующих должностных инструкций, которые разрабатывает руководитель подразделения в соответствии с приказом генерального директора ООО «ТК «Валдай».

## 2.2 Особенности учета доходов и расходов от обычных видов деятельности

В бухгалтерском учете результат финансово-хозяйственной деятельности определяется способом подсчета и балансирования всех прибылей и убытков организации в течение отчетного периода.

Для формирования финансовых результатов в ООО «ТК «Валдай» предусмотрены следующие счета бухгалтерского учета:

— для учета доходов и расходов от обычных видов деятельности используется счет 90 «Продажи»;

— в целях учета доходов и расходов от прочих операций – счет 91 «Прочие доходы и расходы»;

— для формирования конечного финансового результата – счет 99 «Прибыли и убытки».

По окончании каждого месяца в ООО «ТК «Валдай» сальдо доходов и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». На счете 99 «Прибыли и убытки» также находят отражение суммы платежей по налогу на прибыль (со счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»).

Таким образом, «на счете 99 «Прибыли и убытки» формируется чистая прибыль организации, которая служит основой для распределения прибыли. Полученная величина заключительными записями декабря списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»[27, с. 437]. Формирование чистой прибыли / убытка в бухгалтерском учете можно схематично представить на рисунке 1.

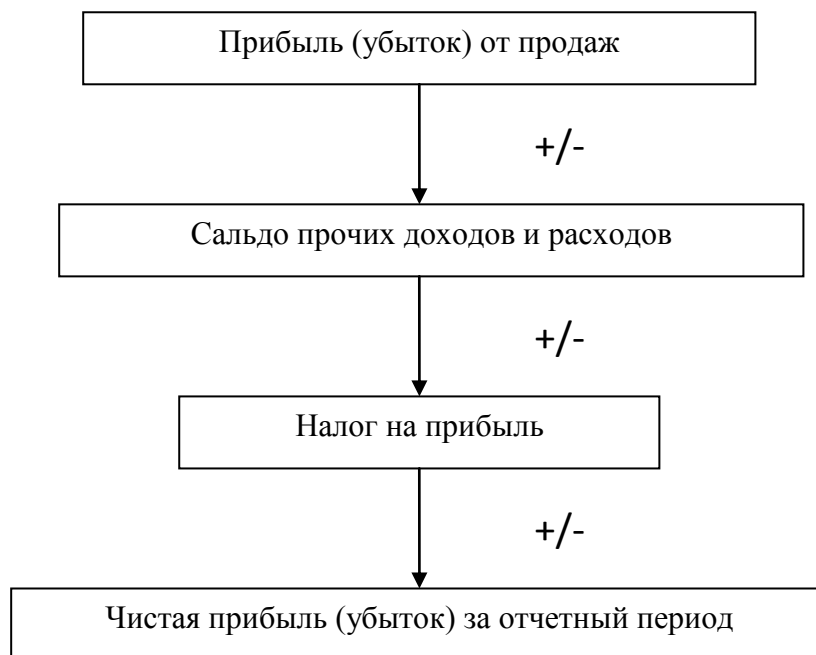


Рисунок 1- Формирование чистой прибыли для целей бухгалтерского учета

Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» на счете 91 «Прочие доходы и расходы» определен состав и порядок отражения прочих доходов и расходов. ООО «ТК «Валдай» получает основную часть прибыли от реализации продукции (автозапчасти, автохимия, автокосметика, автоаксессуары и т.д.). Прибыль от реализации товаров принято определять как разницу между выручкой от реализации по действующим ценам без НДС и акцизов, экспортных пошлин и прочих вычетов, которые предусмотрены законодательством РФ, и затратами на производство и реализацию этой продукции.

К расходам по обычным видам деятельности в ООО «ТК «Валдай» следует отнести расходы, связанные с приобретением и последующей продажей товаров, а также необходимые коммерческие расходы. Например, расходы на упаковку, погрузку, транспортировку продукции, расходы на рекламу и прочее. Расходы по обычным видам деятельности принято отражать в системе учета в сумме, рассчитанной в денежном выражении, которая равна величине оплаты и (или) объему кредиторской задолженности.

Для осуществления калькулирования себестоимости продукции и выявления эффективности работы организации, управленческого аппарата, расходы по

обычным видам деятельности в ООО «ТК «Валдай» детализируются. В частности, расходы по обычным видам подразделяются на расходы, связанные с приобретением товаров, а также расходы, возникающие при их реализации, включая управленческие и коммерческие расходы. Помимо этого предусмотрена группировка расходов на приобретение товаров для перепродажи, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты.

В ООО «ТК «Валдай» для целей бухгалтерского учета расходы признаются при наличии ряда условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, оформленным в соответствии с требованием законодательных и нормативных актов;
- сумма расхода может быть определена;
- право собственности на товар перешло от организации к покупателю в тот момент, когда товар принят покупателем (товар приобретен).

Синтетический учет реализованных товаров в ООО «ТК «Валдай» автоматизирован и осуществляется при помощи средств прикладного решения «1С: Бухгалтерия 8.3», где в подразделе «Закрытие месяца» раздела «Операции» итогами за месяц фиксируются обороты по кредиту счетов, предназначенных для отгрузки, отпуска (в рамках реализации) и реализации товаров в разрезе корреспондирующих счетов. При этом синтезируются показатели отгруженных и отпущенных в порядке реализации товаров (за вычетом возврата) по ценам согласно учетной политике организации и фактической себестоимости, а также фиксируются общехозяйственные расходы.

Результат от реализации продукции в ООО «ТК «Валдай» ежемесячно переносится со счета 90 «Продажи» на счет 99 «Прибыли и убытки». В соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета на счете 90 «Продажи» учитываются операции по поступлению доходов, признанных выручкой от обычных видов деятельности – оптовой продажи автомобильных деталей, узлов и принадлежностей, так как это является основным предметом деятельности организации.

Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным приказом Минфина России от 31.10.2000 №94н, в ООО «ТК «Валдай» предусматривается также возможность ведения учета на основе открытых специальных субсчетов по счету 90 «Продажи»:

— для учета поступления активов, признаваемых в учете выручкой используется субсчет 90-1 «Выручка»;

— для учета себестоимости продаж – субсчет 90-2 «Себестоимость продаж»;

— для учета сумм НДС, причитающихся к получению от покупателя (заказчика) – субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

— для учета затрат, необходимых для управления организацией, которые напрямую не связаны с производственным процессом, но оказывают влияние на формирование себестоимости реализуемых товаров – субсчет 90-6 «Управленческие расходы»;

— для учета затрат, направленных на отгрузку, реализацию продукции, а также услуги сторонних организаций, непосредственно связанные с продажей товаров – субсчет 90-7 «Коммерческие расходы»;

— для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный месяц – субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Помимо представленных субсчетов к счету 90 «Продажи» также могут быть открыты субсчета 90-4 «Акцизы» (используется для учета сумм акцизов, включаемых в цену проданной продукции) и 90-5 «Экспортные пошлины» (отражаются экспортные пошлины, уплачиваемые организациями-плательщиками). В силу объективных причин в бухгалтерском учете ООО «ТК «Валдай» данные субсчета не применяются.

Признание выручки от продажи продукции в ООО «ТК «Валдай» отражается бухгалтерской проводкой:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кт 90-1 «Выручка»,  
причем согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (утв. приказом Минфина РФ

от 31 октября 2000г. № 94н) выручка формируется не в момент получения денег за проданные товары, а в момент возникновения права на получение платежа, т.е. возникновение обязательства служит фактом образования выручки (у покупателя формируется задолженность). В момент погашения возникшего обязательства делается проводка:

Дт 50 «Касса» (51 «Расчетные счета» и пр.) Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Если организация продала товары за наличный расчет, в целях учета делается одна проводка:

Дт 50 «Касса» Кт 90-1 «Выручка».

Начисление НДС от реализации готовой продукции оформляется проводкой:

Дт 90-3 «Налог на добавленную стоимость» Кт 68-2 «Налог на добавленную стоимость».

Заключительной проводкой при осуществлении продажи продукции, принятой к учету по фактической себестоимости, будет проводка:

Дт 90-2 «Себестоимость продаж» Кт 41 «Товары», которая отражает списание себестоимости проданных товаров.

Кроме того, операция по списанию общехозяйственных расходов организации фиксируется проводкой:

Дт 90-6 «Управленческие расходы» Кт 26 «Общехозяйственные расходы».

А списание коммерческих затрат на процесс реализации товаров осуществляется с помощью проводки:

Дт 90-7 «Коммерческие расходы» Кт 44 «Расходы на продажу».

Как видно из приведенных выше операций, при использовании представленных субсчетов учет операций по формированию доходов и расходов от обычных видов деятельности осуществляется поэтапно.

Так же накопительно в течение отчетного года производится фиксация данных по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-6 «Управленческие расходы, 90-7 «Коммерческие расходы». Путем сопоставления суммарного оборота по дебету субсчетов 90-2

«Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-6 «Управленческие расходы, 90-7 «Коммерческие расходы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц.

Впоследствии он ежемесячно списывается заключительными оборотами с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». При этом синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату иметь не будет. По итогам отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на счет 90-9 «Прибыль / убыток от продаж».

По окончании каждого месяца в ООО «ТК «Валдай» определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж по следующей схеме (рисунок 2).

Финансовый результат	=	Выручка от продаж (кредитовый оборот за отчетный месяц по субсчету 90-1)	-	Себестоимость продаж (совокупный дебетовый оборот за отчетный месяц по субсчетам 90-2, 90-3, 90-6, 90-7)
-------------------------	---	---	---	---

Рисунок 2 - Схема определения финансового результата

В ООО «ТК «Валдай» в течение месяца по счету 90 «Продажи» записи производятся в обычном порядке. По окончании каждого месяца сопоставляются итоги оборотов по следующим субсчетам: сумма итогов дебетовых оборотов по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-6 «Управленческие расходы, 90-7 «Коммерческие расходы» с итогом кредитовых оборотов по субсчету 90-1 «Выручка». Полученный результат представляет собой прибыль или убыток от продаж за месяц. Эта сумма отражается заключительным оборотом за отчетный месяц по дебету счета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» (в случае прибыли) или по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» (если имеет место убыток).

Ниже в таблице 2 приведена корреспонденция счетов по учету доходов и расходов от обычных видов деятельности (счет 90 «Продажи») в ООО «ТК «Валдай».

Таблица 2 - Корреспонденция счетов для отражения хозяйственных операций ООО «ТК «Валдай» по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности за март 2017 г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, Руб.
	Дт	Кт	
Отражена выручка от реализации товаров	62	90-1	1002250,00
Списана себестоимость проданных товаров	90-2	41	380000,00
Отражена сумма начисленного НДС со стоимости проданных товаров	90-3	68-2	152542,35
Списаны общехозяйственные расходы	90-6	26	34960,00
Списаны расходы, связанные с продажей товаров	90-7	44	52440,00
Отражены ежемесячные результаты от продаж (прибыли или убытки)	90-9	99	382307,65

По итогам каждого месяца на синтетическом счете 90 «Продажи» в ООО «ТК «Валдай» никакого сальдо не остается. А суммы прибыли или убытка отражаются по дебету или кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» в зависимости от полученного финансового результата.

Как видно из таблицы 2 в отчетном месяце (март 2017г.) предприятием ООО «ТК «Валдай» была получена прибыль в размере 382307,65 руб., что отражается бухгалтерской проводкой Дт 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» Кт 99 «Прибыли и убытки». В случае получения убытка делается обратная бухгалтерская проводка: Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Несмотря на это, все субсчета данного счета имеют либо дебетовое, либо кредитовое сальдо, величина которого формируется нарастающим итогом, начиная с января отчетного года. До окончания отчетного года никаких списаний по субсчетам счета 90 «Продажи» не ведется.

В декабре отчетного года в ООО «ТК «Валдай» после списания финансового результата за указанный месяц внутри счета 90 «Продажи» производятся



заключительные записи по закрытию всех субсчетов. В этих целях списываются соответствующие сальдо на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» оборотами со всех остальных субсчетов. Субсчета 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-6 «Управленческие расходы, 90-7 «Коммерческие расходы» закрываются списанием по кредиту в дебет субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». Сумма, находящаяся на субсчете 90-1 «Выручка», списывается с дебета в кредит субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». В результате произведенных операций по состоянию на 1 января нового отчетного года ни один из субсчетов счета 90 «Продажи» сальдо не имеет.

Таким образом, исследование особенностей учета финансовых результатов от обычных (основных) видов деятельности в ООО «ТК «Валдай» позволило выявить необходимость применения активно-пассивного счета 90 «Продажи» с открытыми к нему субсчетами 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-6 «Управленческие расходы, 90-7 «Коммерческие расходы», 90-9 ««Прибыль / убыток от продаж»» в целях фиксации учета операций по реализации товаров.

### **2.3 Особенности учета прочих доходов и расходов**

В соответствии с требованиями ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» формируются прочие доходы и расходы, которые составляют финансовый результат от прочих видов деятельности (прибыль или убыток).

К прочим доходам и расходам согласно п.8 ПБУ 9/99 и п. 12 ПБУ 10/99 относят штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора; активы полученные безвозмездно; поступления в качестве возмещения причиненных организации убытков или возмещение убытков самой организацией; прибыль или убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году; суммы дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой

давности; курсовые разницы; суммы уценки и дооценки активов; также прочие доходы и расходы.

Также прочие доходы и расходы складываются на основании п.7 ПБУ 9/99 и п.11 ПБУ 10/99. К ним относят поступления или расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, прав, возникающих из патентов и др. видов интеллектуальной собственности; поступления или расходы, связанные с участием в уставных капиталах др. организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам); поступления от продажи или расходы, связанные с выбытием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров; проценты, уплаченные или полученные за предоставление в пользование денежных средств, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке или расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями и т.д.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что по своему характеру и условиям признания прочие доходы и расходы зачастую не отличаются от доходов и расходов по обычным видам деятельности организации, но, согласно уставу и иным признакам, они не могут являться предметом деятельности организации, и их поступление или отчуждение в основном носит нерегулярный, побочный характер.

Ранее существовало деление прочих доходов и расходов на операционные, внереализационные и чрезвычайные и, по оценкам ряда авторов, такое деление было целесообразно только для удобства составления рекомендуемых форм бухгалтерской отчетности, но непосредственно для конечного финансового результата такое разграничение не представляло никакого значения, так как для учета доходов и расходов в бухгалтерском учете предусмотрен общий активно-пассивный счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Как и в случае с доходами от обычных видов деятельности, прочие доходы могут быть приняты к учету только при тех условиях, если организация будет на основании определенного договора или иного документа иметь право на получение выручки, ее сумма может быть определена.

Для учета прочих доходов и расходов в ООО «ТК «Валдай» предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы». Структура данного счета и методика его использования аналогична счету 90 «Продажи», а совокупный финансовый результат по этому счету, как правило, определяется сопоставлением дебетового и кредитового оборотов. Разница, полученная на основании сопоставления, списывается со счета 91 «Прочие доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки».

В соответствии с Уставом ООО «ТК «Валдай» к неосновным видам деятельности относятся оптовая торговля чистящими средствами; оптовая торговля прочими непродовольственными потребительскими товарами; перевозка грузов специализированными автотранспортными средствами; перевозка грузов неспециализированными автотранспортными средствами; деятельность по складированию и хранению; транспортная обработка грузов; деятельность рекламных агентств. Следовательно, доходы от реализации определенных категорий товаров, транспортировки грузов и иных представленные выше категорий отражаются непосредственно на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Для этого в бухгалтерском учете ООО «ТК «Валдай» предусмотрено открытие к счету 91 «Прочие доходы и расходы» субсчетов 91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Прочие расходы» и 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Записи по этим субсчетам ведутся нарастающим итогом в течение года вне зависимости от видов прочих доходов и расходов.

Наиболее актуальным в целях бухгалтерского учета прочих поступлений, согласно перечню неосновных видов деятельности, для ООО «ТК «Валдай» будет применение следующих бухгалтерских проводок.

Доходы от перевозки грузов специализированными и неспециализированными автотранспортными средствами, а также деятельность по складированию и хранению, деятельность рекламных агентств, перечисляемые на расчетный счет, будут фиксироваться записью:

Дт 51 «Расчетные счета» Кт 91-1 «Прочие доходы».

Для оформления поступлений, связанных с продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров (в данном случае оптовой продажей чистящих средств и прочих непродовольственных потребительских товаров), а так же отражения прибыли прошлых лет, выявленной в отчетном году, применяется бухгалтерская проводка:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кт 91-1 «Прочие доходы».

Различные виды штрафов, пени, неустойки за нарушение условий договора отражаются проводкой:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 91-1 «Прочие доходы».

Помимо этого, в бухгалтерском учете организаций, использующих субсчет 91-1 «Прочие доходы», могут применяться такие проводки, как:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 91-1 «Прочие доходы» – учитываются суммы процентов и иных доходов по ценным бумагам, прибыль по договору простого товарищества, предоставление в пользование денежных средств организации и т.д.;

Дт 52 «Валютные счета» Кт 91-1 «Прочие доходы» – учитываются суммы положительных курсовых разниц;

Дт 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» Кт 91-1 «Прочие доходы» – начислены проценты по краткосрочным кредитам и займам и иные менее распространенные операции.

При этом важно отметить, что все прочие доходы, связанные с расчетами по оплате товаров, работ услуг, имущественных прав, связанные с реализацией, авансами и т.д., должны быть отражены в декларации по НДС. Именно поэтому в корреспонденции счетов далее необходимо отражать операцию по начислению суммы НДС с полученных доходов. Для этого в бухгалтерском учете делается запись:

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 68-2 «Налог на добавленную стоимость».

В случае оформления других операций по учету прочих доходов (проценты по краткосрочным кредитам и займам, курсовые разницы, возмещение убытков и т.д.) дополнительная запись по учету НДС не требуется.

Применение субсчета 91-2 «Прочие расходы» в ООО «ТК «Валдай» связано с необходимостью фиксации в бухгалтерском учете расходов, не связанных с основным производством и продажей продукции.

В случае данной организации к таким расходам можно отнести расходы по исполнительным листам, по оплате услуг сторонних предприятий (транспортные, коммунальные), по приобретению санаторных путевок сотрудникам, по банковским комиссионным и прочее. В связи с этим преимущественно используемые бухгалтерские проводки по учету прочих расходов в ООО «ТК «Валдай» будут следующими:

— расходы по исполнительным листам (судебные взыскания по делам, в которых организация выступала ответчиком) фиксируются бухгалтерской проводкой Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

— оформление расходов на оплату услуг сторонних организаций отражается по Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

— списание стоимости санаторных путевок для сотрудников отражается бухгалтерской записью Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

— списание банковских комиссий записывается бухгалтерской проводкой Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 51 «Расчетные счета».

Кроме этого к типовым бухгалтерским проводкам по Дт субсчета 91-2 «Прочие расходы» можно отнести:

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 01 «Основные средства», Кт 04 «Нематериальные активы» – списание остаточной стоимости амортизируемых активов;

Дт 91-2 «Прочие расходы» 10 «Материалы», 58 «Финансовые вложения» – списание фактической себестоимости других активов, списываемых организацией;

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» - расходы на выплату процентов по кредитам и займам;

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - признание к уплате организацией штрафов, пени, неустоек;

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – выявлены убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 52 «Валютные счета» – учитываются суммы отрицательных курсовых разниц и т.п.

Так же, как и в ситуации с прочими доходами, в ряде случаев, связанных с расходами на оплату товаров, работ, услуг, имущественных прав, связанных с реализацией, авансами и прочим, необходимо начислять НДС следующей бухгалтерской проводкой:

Дт 91-2 «Прочие расходы» Кт 68-2 «Налог на добавленную стоимость».

Таким образом, данные по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» формируются накопительно по видам доходов и расходов в течение отчетного года. Ежемесячно в целях учета сальдо прочих доходов и расходов сопоставляется дебетовый оборот по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и кредитовый оборот по субсчету 91-1 «Прочие доходы», полученная сумма списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Заключительными оборотами года субсчета 91-1 и 91-2 закрываются внутренними проводками на субсчет 91-9. В итоге синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату иметь не будет.

Наглядно методика формирования сумм прочих доходов и расходов ООО «ТК «Валдай» представлена в корреспонденции счетов по учету доходов и расходов от прочих видов деятельности (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Таблица 3 - Корреспонденция счетов для отражения хозяйственных операций  
 ООО «ТК «Валдай» по учету доходов и расходов по прочим видам деятельности за  
 март 2017г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дт	Кт	
Отражена выручка по неосновными видам деятельности	62	91-1	269100,00
Отражена сумма НДС, полученная в составе выручки	91-2	68-2	41049,15
Отражены прочие расходы:			
Выплаты по исполнительным листам	91-2	76	10853,00
Оплата услуг сторонних организаций	91-2	60	40587,00
Выплата материальной помощи	91-2	70	5870,00
Оплата судебных издержек и арбитражных сборов	91-2	76	5000,00
Приобретение санаторных путевок сотрудникам	91-2	73	30990,00
Оплата сумм банку в качестве комиссионных	91-2	51	219,00
Приняты к учету суммы страховых платежей	91-2	76	4501,00
В конце месяца отнесены суммы прибылей (убытков) на счет прибылей и убытков	91-9	99	130030,85

Как видно из таблицы 3 в марте 2017 года в ООО «ТК «Валдай» кредитовый оборот по счету 91-1 «Прочие доходы» составил 269100,00 руб., а дебетовый оборот по счету 92-1 «Прочие расходы» – 139069,15 руб. Чтобы списать ежемесячное сальдо по оборотам этих счетов, необходимо сопоставить дебетовый оборот по счету 91-2 «Прочие расходы» и кредитовый оборот по счету 91-1 «Прочие доходы». Полученная разница представляет собой сальдо прочих доходов и расходов ООО «ТК «Валдай» за март 2017г. В данном случае суммы прочих доходов превышают суммы прочих расходов. Следовательно, предприятие по прочим доходам и расходам за отчетный месяц имеет прибыль в размере 130030,85 руб., что фиксируется бухгалтерской проводкой Дт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кт 99 «Прибыли и убытки» (в случае получения убытка необходимо использовать бухгалтерскую проводку: Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»).

Таким образом, учет прочих доходов в ООО «ТК «Валдай» связан с зафиксированными в Уставе общества неосновными видами деятельности, а прочие

расходы направлены на внутрифирменные нужды и оплату услуг сторонних организаций. Для целей учета на предприятии используются открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» субсчета 91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Прочие расходы», 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Ежемесячно со счета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки» списывается сумма выявленной прибыли (убытка). А, несмотря на незапланированные выплаты по исполнительным листам в размере 10853,00 руб., оказание материальной помощи сотрудникам в размере 5870,00 руб., а также затраты на приобретение санаторных путевок сотрудникам организации на сумму 30990,00 руб., выявленная за отчетный месяц (март 2017г.) прибыль говорит о неизменно высоком по сравнению с предыдущим отчетным месяцем уровне доходов от прочих видов деятельности ООО «ТК «Валдай».

## **2.4 Порядок формирования конечного финансового результата и направления распределения прибыли**

Конечный финансовый результат деятельности предприятия складывается из ряда показателей, таких, как финансовый результат от обычных видов деятельности, от прочих доходов и расходов, различных доходов и расходов, полученных в результате чрезвычайных обстоятельств (аварии, пожары, стихийные бедствия и т.д.), платежей, начисленных в качестве налога на прибыль, и платежей в рамках перерасчета по данному налогу от фактической прибыли, а также иных сумм налоговых санкций.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности ООО «ТК «Валдай» в отчетном году предусмотрен счет 99 «Прибыли и убытки». На нем могут отражаться уменьшение или увеличение доходов от основных видов деятельности (Дт 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» Кт 99 «Прибыли и убытки» или Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 90 «Прибыль/убыток от продаж»), остатки прочих доходов и расходов за отчетный период (Дт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кт 99 «Прибыли и убытки» или Дт 99 «Прибыли и



убытки» Кт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), суммы, начисленные в рамках расчетов по налогам и сборам (Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»). По окончании отчетного года этот счет закрывается заключительной бухгалтерской проводкой, в результате чего сумма чистой прибыли или убытка за отчетный год списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Следовательно, формирование конечного финансового результата можно отразить в виде следующей схемы (рисунок 3).

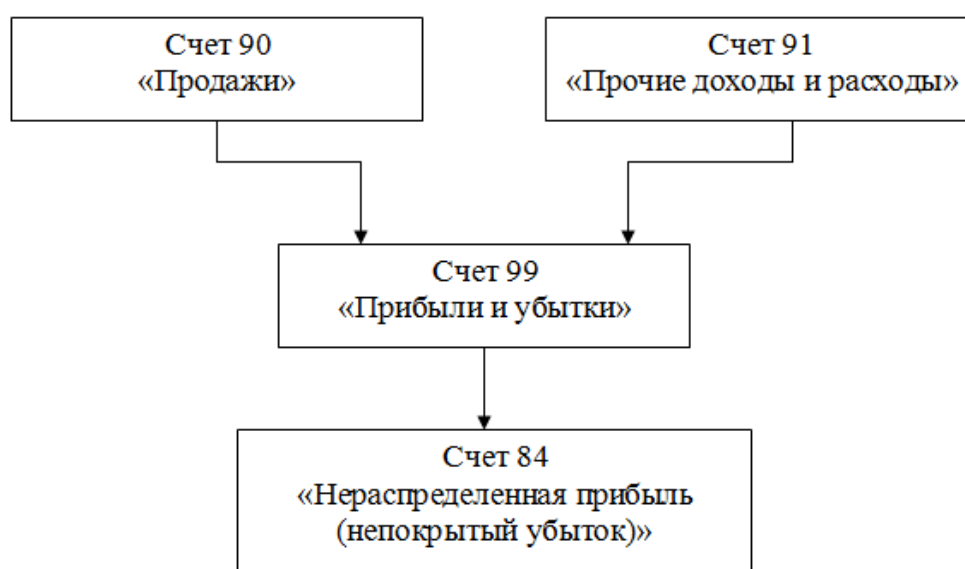


Рисунок 3 – Структурная схема формирования конечного финансового результата

Из рисунка 3 следует, что итогом формирования конечного финансового результата является отнесение всех совокупных прибылей и убытков в разряд нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). В современном учете и отчетности понятия чистой прибыли и нераспределенной прибыли зачастую отождествляются, но, по сути, данные понятия можно выделить как разнохарактерные категории.

Так, например, чистая прибыль является категорией, присущей лишь данному отчетному периоду (признается превышение доходов над расходами организации за текущий отчетный период), а нераспределенная прибыль является категорией, сопряженной с собственными источниками – капиталом организации (т.е. прибыль,

оставшаяся в распоряжении организации с начала ее деятельности за минусом выплат собственникам, отчислений в счет резервного капитала и др. выплат и отчислений за счет чистой прибыли в соответствии с законодательством).

Несмотря на стандартизированную систему учета конечного финансового результата, в ООО «ТК «Валдай» существует ряд проблем, решение которых позволит улучшить эффективность учета формирования чистой прибыли (чистого убытка).

Согласно нормам ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», бухгалтерский и налоговый учет прибыли взаимосвязаны посредством методических и методологических аспектов, что в значительной степени позволяет приблизить систему современного бухгалтерского учета РФ к стандартам МСФО. Авторы-экономисты отмечают, что помимо положительных аспектов, данные изменения могут привести к изменению информационной сущности конечного финансового результата и отсутствию эффективных методик исчисления, которые тесно взаимосвязаны между собой.

Первая проблема связана с отсутствием в системе учета финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» величины текущего налога на прибыль. Данный показатель должен формироваться отдельно на субсчете 68-4 «Расчеты по налогу на прибыль» счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». В системе учета финансовых результатов находят отражения только суммы условного расхода по налогу на прибыль и суммы постоянного налогового обязательства. Поэтому при нахождении конечного финансового результата его сумма должна быть скорректирована на разницу между начисленными налоговыми активами и отложенными налоговыми обязательствами, эквивалентную разнице между суммами фактически начисленного налога на прибыль и его условными значениями, которые находят отражение в системе учета финансовых результатов.

Следовательно, чистая прибыль (чистый убыток) формируется с учетом корректировки на разницу между начисленными в отчетном периоде отложенными налоговыми активами и отложенными налоговыми обязательствами. Отсюда показатель чистой прибыли будет увеличен в случае превышения величины

отложенных налоговых активов над величиной отложенных налоговых обязательств. В противном случае – уменьшен.

Также на величину чистой прибыли (чистого убытка) влияют суммы отложенных налоговых активов и налоговых обязательств, списываемых со счета 99 «Прибыли и убытки» в силу выбытия объектов, по которым эти суммы начислялись. Если со счета 09 «Отложенные налоговые активы» осуществляется списание отложенных налоговых активов, то в результате этого уменьшается показатель чистой прибыли. В случае аналогичного списания со счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» увеличивается показатель чистой прибыли. Объектом, по которому начисляются указанные условные значения налога на прибыль, главным образом, являются основные средства. По правилам бухгалтерского и налогового учета их амортизация в разные отрезки времени может значительно различаться, поэтому суммы списаний отложенных налоговых активов и налоговых обязательств могут иметь значительную величину.

Таким образом, согласно действующим правилам формирования бухгалтерской информации, показатель чистой прибыли корректируется дважды. Во-первых, суммами отложенных налоговых активов, списываемых в результате выбытия того объекта, который вызвал их начисление. Во-вторых, разницей между отложенными налоговыми активами и налоговыми обязательствами. Исходя из этого, показатель чистой прибыли (чистого убытка) в разные конкретные отчетные периоды подвержен значительным колебаниям.

В настоящее время План счетов бухгалтерского учета не предусматривает открытия субсчетов к счету 99 «Прибыли и убытки» (что характерно и для бухгалтерского учета ООО «ТК «Валдай»), но для целей управленческого учета финансовых результатов, возможно их выделение, поэтому номенклатура этих субсчетов должна определяться практической необходимостью группировки информации в структуре действующей формы отчета о финансовых результатах.

В соответствии с ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» для совершенствования учета конечного финансового результата на предприятии ООО «ТК «Валдай» имеется необходимость открытия к счету 99 «Прибыли и убытки»

следующих субсчетов: 99-1 «Прибыль (убыток) до налогообложения», 99-2 «Условные расходы (условные доходы) по налогу на прибыль», 99-3 «Постоянное налоговое обязательство».

На субсчете 99-1 «Прибыль (убыток) до налогообложения» отражаются суммы прибыли (убытка) от продаж, сальдо прочих доходов и расходов и иные суммы. Прибыль (убыток) до налогообложения представляет собой остаток, сформированный путем балансирования данных показателей.

На субсчете 99-2 «Условные расходы (условные доходы)» отражаются суммы условных доходов (условных расходов) по налогу на прибыль. При этом сальдо по субсчету 99-2 «Условные расходы (условные доходы) по налогу на прибыль» может быть и дебетовым, и кредитовым, так как в случае наличия прибыли до налогообложения данный субсчет дебетуется, в ином случае – кредитруется.

На субсчете 99-3 «Постоянное налоговое обязательство» учитываются суммы постоянного налогового обязательства. Остаток по данному субсчету отражает сумму постоянного налогового обязательства с начала отчетного периода нарастающим итогом, который может являться только дебетовым.

Таким образом, предлагаемые методики учета по счету 99 «Прибыли и убытки» позволят усилить информационные возможности системы учета финансовых результатов ООО «ТК «Валдай», так как будет соблюдено раскрытие всех необходимых значений чистой прибыли (чистого убытка) отчетного периода с учетом отложенных налоговых обязательств.

Еще одним моментом в учете финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» является учет нераспределенной прибыли. Нераспределенная прибыль является суммой чистой прибыли, которая согласно Уставу организации не распределена между фондами и собственником организации.

Как говорилось ранее, понятия «нераспределенной прибыли» и «чистой прибыли» современными экономистами признаются принципиально разными понятиями, по причине того, что чистая прибыль рассматривается экономической категорией, характерной лишь для данного отчетного периода (представляет собой разность между доходами и расходами организации за отчетный период), а

нераспределенная прибыль связана с собственным капиталом организации и представляет собой средства, инвестированные в деятельность организации (разность между суммой прибыли, остающейся в распоряжении предприятия с начала его деятельности и выплатами собственникам, суммами, направленными на создание резервов, и другими изъятиями). Остаток чистой прибыли в форме нераспределенной прибыли признается совокупной собственностью и в то же время выступает капиталом организации. В случае необходимости расширения хозяйственной деятельности нераспределенную прибыль можно реинвестировать в хозяйственную деятельность организации.

Нераспределенная прибыль организации учитывается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». На практике к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» могут быть открыты порядка 10 субсчетов. В бухгалтерском учете ООО «ТК «Валдай» применяются 5 из них: 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года», 84-2 «Непокрытый убыток отчетного года», 84-3 «Нераспределенная прибыль прошлых лет», 84-4 «Непокрытый убыток прошлых лет» и 84-5 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет». Для более детального раскрытия данной информации в аналитических целях к счету 84 «Нераспределенная прибыль» (непокрытый убыток) могут быть открыты субсчета, детализирующие информацию о начисленных доходах от участия в организации, отчислениях в резервный капитал, покрытии убытков прошлых лет, финансировании капитальных вложений, исправлении ошибок прошлых лет и т.д.

В данном случае имеют место такие бухгалтерские проводки, как:

Дт 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года» Кт 82 «Резервный капитал» - отчисления в резервный капитал;

Дт 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года» Кт 84-4 «Непокрытый убыток прошлых лет» - покрытие убытков прошлых лет и т.д.

По остальным субсчетам счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» бухгалтерские записи формируются в аналогичном порядке. Следовательно, открытые к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый

убыток)» субсчета позволяют отразить движение нераспределенной прибыли внутри самой организации, а сальдо данных субсчетов может быть только кредитовым.

Система бухгалтерского учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) ООО «ТК «Валдай» предполагает наряду с записями на счетах активов, отражение капитализации части нераспределенной прибыли внутренними записями на счете, используемом для учета рассматриваемого показателя. В данном случае появление в учете внутренних записей на данном счете будет фиксировать часть остатка нераспределенной прибыли, инвестированной в развитие производства предприятия.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» имеет сальдо, отражающее сумму нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Оборот по дебету отражает зачисление чистого убытка отчетного года или использование нераспределенной прибыли, оборот по кредиту – чистой прибыли отчетного года или списание непокрытого убытка.

Таким образом, счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в ООО «ТК «Валдай» предназначен для аккумулирования невыплаченной в форме доходов нераспределенной прибыли, остающейся в обороте организации для использования в качестве источника долговременного финансирования.

Заключительными оборотами декабря суммы чистой прибыли (чистого убытка) на счете 99 «Прибыли и убытки» списываются на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Причем, если в отчетном году была выявлена чистая прибыль, делается бухгалтерская проводка:

Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При выявлении в отчетном году убытка:

Дт 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кт 99 «Прибыли и убытки».

Данную запись необходимо производить заключительным оборотом декабря таким образом, что по состоянию на 1 января, следующего за отчетным годом, счет

99 «Прибыли и убытки» не имел сальдо. Данная процедура признается реформацией баланса.

Так как в бухгалтерском учете ООО «ТК «Валдай» применяется ряд субсчетов, открытых к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», то указанные выше бухгалтерские проводки будут трансформированы в следующие:

Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года» - в отчетном году выявлена чистая прибыль

и

Дт 84-2 «Непокрытый убыток отчетного года» Кт 99 «Прибыли и убытки» - в отчетном году выявлен убыток.

Таким образом, порядок формирования финансового результата в ООО «ТК «Валдай» за 2016 год можно отразить в форме таблицы 4.

Таблица 4 - Порядок формирования финансового результата  
ООО «ТК «Валдай» по итогам 2016 года

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
	Дт	Кт	
Отражена выручка от продажи продукции	62	90-1	125209
Отражена сумма НДС, выявленная в составе выручки	90-3	68-2	19100
Отражены расходы, отнесенные на себестоимость проданной продукции	90-2	20	97119
Отражены включенные в себестоимость проданной продукции управленческие расходы	90-6	26	11348
Отражены включенные в себестоимость проданной продукции коммерческие расходы	90-7	44	6111
Отнесены суммы прибыли от продажи продукции на счет прибылей и убытков	90-9	99	10631
Отнесены суммы прибыли от прочих доходов и расходов на счет прибылей и убытков	99	91-9	2752
Начислен налог на прибыль	99	68	1973
Определен финансовый результат	99	84-1	5942

Как видно из таблицы 4, по итогам 2016 года ООО «ТК «Валдай» была получена выручка в размере 125209 тыс. руб. Заключительными оборотами декабря

полученная сумма чистой прибыли организации в размере 5942 тыс. руб. (что составляет 4,75% от суммы выручки) была отнесена на открытый к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» субсчет 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года».

На основании решения учредителя ООО «ТК «Валдай» в следующем отчетном году производится распределение прибыли. Как правило, оно связано с начислением доходов, отчислениями в резервные фонды и покрытием убытков прошлых лет.

В бухгалтерском учете ООО «ТК «Валдай» данные операции оформляются согласно Уставу организации и отражаются по Дт счета 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года». На основании этого фиксируются следующие бухгалтерские проводки (таблица 5).

Таблица 5 - Порядок распределения прибыли в ООО «ТК «Валдай»  
по итогам 2016 года

Содержание хозяйственной операции	Обоснование согласно требованиям Устава ООО «ТК «Валдай»	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
		Дт	Кт	
Начислены дивиденды	50% от величины чистой прибыли	84-1	75	2971
Отражены отчисления в резервный фонд	20% от величины чистой прибыли	84-1	82	1189
Отнесены суммы в фонд материального стимулирования работников	15% от величины чистой прибыли	84-1	70	891
Отнесены суммы в фонд развития и расширения	15% от величины чистой прибыли	84-1	20	891

После произведения указанных операций сальдо по счету 84-1 «Нераспределенная прибыль отчетного года» будет отражать сумму нераспределенной прибыли, которая признается неизменной до следующего решения учредителя ООО «ТК «Валдай». В случае выявления чистого убытка ответственный орган предприятия (генеральный директор) имеет право принять



решение об оставлении непокрытого убытка отчетного года на балансе при условии его списания в будущие отчетные периоды. В таком случае выявленный чистый убыток подлежит отражению в бухгалтерской отчетности, что является непривлекательным обстоятельством для потенциальных инвесторов. Именно поэтому руководство предприятия, как правило, предпринимает все возможные меры для покрытия выявленного убытка. Наиболее распространенные направления покрытия убытка представлены в таблице 6.

Таблица 6 - Базовые направления бухгалтерского учета покрытия убытка по их направлениям

Объект учета покрытия убытка	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Доведение величины уставного капитала до величины чистых активов организации	80	84
Погашение убытка за счет собственных средств организации	82,83	84
Погашение убытка за счет средств собственников	75	84
Погашение убытка отчетного года за счет прибыли прошлых лет	Внутренние записи по счету 84	
Отражение остатка непокрытого убытка как составной части, уменьшающей собственный капитал организации	84	—

Таким образом, исследование особенностей учета финансовых результатов на примере ООО «ТК «Валдай» позволило выявить основные источники доходов и статьи расходов организации, методику учета прибыли (убытков), формы внутренней документации (журналы-ордера, учетные регистры), используемые в целях учета финансовых результатов, а также основные направления распределения прибыли и возможные меры, применяемые в случае выявления убытка.

### **3. Экономический анализ финансовых результатов деятельности**

#### **ООО «ТК «Валдай»**

##### **3.1 Анализ состава, структуры и динамики финансовых результатов**

#### **ООО «ТК «Валдай»**

Показатели прибыли признано считать важнейшими для оценки эффективности производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Они характеризуют степень ее деловой активности и финансового благополучия.

Конечный финансовый результат деятельности организации – это балансовая прибыль или убыток, который представляет собой сумму результата от реализации продукции (работ, услуг), результата от прочей реализации.

Анализ финансовых результатов деятельности организации в первую очередь включает в качестве обязательных элементов исследование «изменений каждого показателя за текущий анализируемый период («горизонтальный анализ» показателей финансовых результатов за отчетный период), исследование структуры соответствующих показателей и их изменений («вертикальный анализ» показателей). В ряде случаев проводят также «факторный анализ» - исследование влияния факторов на прибыль»[45, с. 86]

Для проведения «вертикального» и «горизонтального» анализа необходимо использовать данные отчетности формы «Отчет о финансовых результатах» ООО «ТК «Валдай» (Приложения 2,3).

Ниже представлены сводные таблицы состава и динамики финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» за 2014-2016гг. (таблица 7 характеризует состав и величину показателей прибыли, их абсолютные и относительные отклонения; таблица 8 характеризует удельный вес показателей, входящих в структуру выручки).

Таблица 7 - Структура финансовых результатов ООО «ТК «Валдай»  
за 2014-2016 гг., тыс. руб.

Показатель	На 31.12.14	На 31.12.15	На 31.12.16	Изменения, тыс. руб.		Темп роста, %	
				2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.	2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
Выручка	60733	97363	125209	36630	27846	160,31	128,6
Себестоимость продаж	41679	74042	97119	32363	23077	177,65	131,17
Валовая прибыль (убыток)	19054	23321	28090	4267	4769	122,39	120,45
Коммерческие расходы	6692	4652	6111	-2040	1459	69,52	131,36
Управленческие расходы	3604	8641	11348	5037	2707	239,76	131,33
Прибыль (убыток) от продаж	8758	10028	10631	1270	603	114,5	106,01
Прочие доходы	536	1323	2752	787	1429	246,83	208,01
Прочие расходы	954	2381	4844	1427	2463	249,58	203,44
Прибыль (убыток) до налогообложения	8222	8705	7879	483	-826	105,87	90,51
Чистая прибыль (убыток)	6444	6647	5942	3	-705	103,15	89,39

Из данных таблицы 7 следует, что выручка от продаж имеет положительную динамику, темп ее роста составил в 2015 г. по отношению к 2014 г. 160,31%, в 2016 г. по отношению к 2015 г. 128,6%.

При этом наблюдается рост себестоимости продаж в анализируемых периодах. Он составил в 2014 г. 177,65%, а в 2015 г. 131,17%. Несмотря на снижение темпов роста себестоимости в 2016 г. по сравнению с 2015 г. до 131,17%, темп ее роста незначительно превышает темп роста выручки, что неблагоприятно может сказаться на динамике валовой прибыли. Тем не менее, темп роста валовой прибыли характеризуется положительной динамикой. Так в 2015 г. темп роста валовой прибыли составил 122,39%, а в 2016 г. 120,45%. Снижение темпов роста прибыли от продаж в анализируемых периодах напрямую связано с высоким приростом коммерческих (на 1459 тыс. руб. в 2016 г. по сравнению с 2015 г.) и управленческих (на 2707 тыс. руб. в 2016 г. по сравнению с 2015 г.). Кроме того, данные статьи расходов подвержены резким перепадам, что следует из динамики темпов роста этих показателей. Так темпы роста коммерческих расходов в 2015 г. составляли 69,52%, а в 2016 г. – уже 131,36%. Обратная ситуация происходит с темпами роста управленческих расходов. Так в 2015 г. их темпы роста достигли 239,76%, а к 2016

г. снизились до 131,33%.

Объем чистой прибыли ООО «ТК «Валдай» в периоде с 2014 по 2015 отчетный год подвержен незначительным колебаниям, что следует из прироста чистой прибыли на 3,15%, или 3 тыс. руб. А в 2016 г., несмотря на прирост выручки в размере 28,6%, или 27846 тыс. руб., наблюдается отрицательный прирост чистой прибыли на 10,61%, или 705 тыс. руб. Это можно связывать с отрицательным приростом прибыли до налогообложения 2016 г. по отношению к 2015 г. в размере с 9,49%, или 826 тыс. руб., так как она служит одним из основных компонентов чистой прибыли торговой организации и является разницей между прибылью (убытком) от продаж и величиной прочих доходов, расходов и иных показателей. В данном случае, несмотря на снижение темпов роста прочих расходов (с 249,58% в 2015 г. до 203,44% в 2016 г.), они продолжают характеризоваться наиболее высокой динамикой среди всех остальных показателей структуры финансовых результатов ООО «ТК «Валдай». Данные изменения наглядно отражены на диаграмме (рисунок 4).

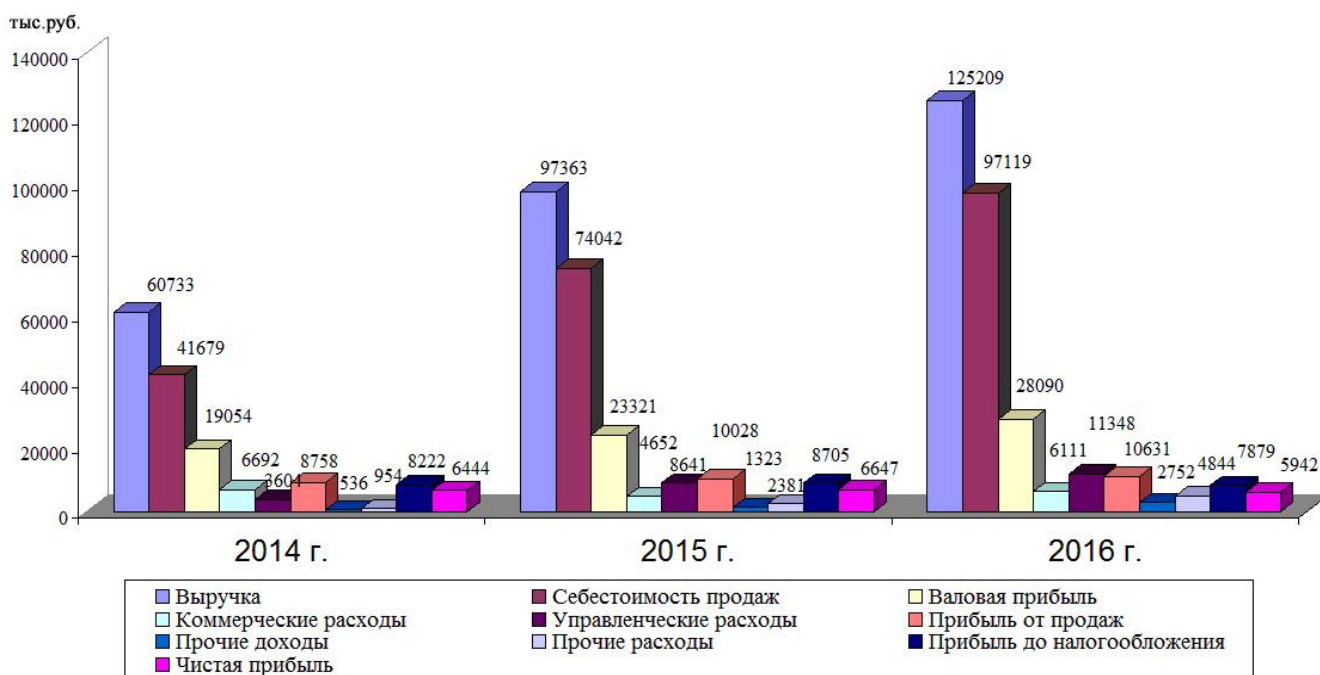


Рисунок 4 – Динамика финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» за 2014-2016 гг.

Помимо динамики финансовых результатов организации диаграмма (рисунок 4) дает наглядное представление о соотношении каждого из показателей с объемом выручки ООО «ТК «Валдай». Как следует из отчетов о финансовых результатах за 2014-2016 гг., выручка ООО «ТК «Валдай» распределяется в первую очередь на затраты на покупку товаров, оплату налогов, а также иные расходы. В итоге предприятие получает в свое распоряжение величину чистой прибыли, которую оно может направить на выплату дивидендов учредителю, отчисления в резервный фонд, а также отчисления в фонды материального стимулирования работников и фонды развития.

Таким образом, структура показателей прибыли ООО «ТК «Валдай» может быть определена как удельный вес каждого показателя в составе выручки. Исходя из этого, может быть составлена таблица 8, отражающая удельный вес показателей, входящих в структуру выручки.

Таблица 8 - Структура финансовых результатов ООО «ТК «Валдай»  
за 2014-2016 гг., %

Показатель	На 31.12.14	На 31.12.15	На 31.12.16	Отклонения	
				2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
Выручка	100,00	100,00	100,00	–	–
Себестоимость продаж	68,63	76,05	77,57	7,42	1,52
Валовая прибыль (убыток)	31,37	23,95	22,43	-7,42	-1,52
Коммерческие расходы	11,02	4,78	4,88	-6,24	0,1
Управленческие расходы	5,93	8,87	9,06	2,94	0,19
Прибыль (убыток) от продаж	14,42	10,3	8,49	-4,12	-1,81
Прочие доходы	0,69	1,36	2,2	0,67	0,84
Прочие расходы	1,57	2,45	3,87	0,88	1,42
Прибыль (убыток) до налогообложения	13,54	8,94	6,29	-5,48	-2,65
Чистая прибыль (убыток)	10,61	6,83	4,75	-3,78	-2,08

Таким образом, после определения структуры отчета о финансовых результатах ООО «ТК «Валдай» можно сделать следующие выводы. Из таблицы 8 видно, что наибольший удельный вес в структуре выручки ООО «ТК «Валдай»

занимает себестоимость проданных товаров, причем по результатам 2014 г. она составляла 68,63%, в 2015 г. – 76,05%, а в 2016 г. – уже 77,57%.

При рассмотрении структуры показателей предприятия в динамике видно, что в целом происходит уменьшение удельного веса большинства всех анализируемых показателей помимо, в первую очередь, себестоимости (она увеличилась на 7,42% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 1,52% в 2016 г. по сравнению с 2015 г.). Это явление можно рассматривать в качестве одного из негативных факторов, послуживших уменьшению доли валовой прибыли в структуре выручки организации. Так в 2015г. по отношению к 2014г. произошло уменьшение валовой прибыли на 7,42% и в 2014г. по отношению к 2015г. – на 1,52%. Это можно связывать с возрастанием материальных затрат на затаривание продукции торговой компании.

Также негативное влияние оказывает рост управленческих расходов на 2,94% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 0,19% в 2016 г. по сравнению с 2015 г. Данное увеличение снижает объемы прибыли от продаж в анализируемых периодах. А планомерное возрастание удельного веса прочих расходов в структуре финансовых результатов организации с 1,57% в 2014 г. до 2,45% в 2015 г. и с 2,45% в 2015 г. до 3,87% в 2016 г. обуславливает отрицательное изменение показателя прибыли до налогообложения как в 2015 г., так и в 2016 г.

Таким образом, в ходе проведенного анализа было выявлено, что на всех этапах формирования чистой прибыли в ООО «ТК «Валдай» происходит уменьшение удельного веса большинства показателей прибыли. Так и в 2016 г. произошло снижение удельного веса валовой прибыли на 1,52%, прибыли от продаж на 1,81%, прибыли до налогообложения на 2,65% и непосредственно чистой прибыли на 2,08%.

Для наиболее расширенного исследования и анализа финансовых результатов организации зачастую применяют «факторный анализ» прибыли от продаж, который предполагает расчет влияния отдельных факторов на формирование прибыли.

Российская методика факторного анализа прибыли от продаж предполагает, что «прибыль от продажи продукции зависит от четырех базовых факторов: объема продажи продукции, структуры реализации, себестоимости и уровня среднереализационных цен»[35, с. 40]

«Объем продаж продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема продажи происходит уменьшение суммы прибыли»[24, с. 47]

«Структура товарной продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличивается доля более рентабельных видов продукции в общем объеме ее продаж, то сумма прибыли возрастет и, наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится. Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, и наоборот.

Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает, и наоборот»[45, с. 87]

Следовательно, для проведения факторного анализа прибыли от продаж ООО «ТК «Валдай» необходимо выявить требуемые данные, которые будут представлены в таблице 9 (анализ проводится только по данным 2015-2016 гг., так в этих периодах известен средний уровень цен реализации товаров).

Таблица 9 - Данные для факторного анализа прибыли от продаж

ООО «ТК «Валдай» за 2016 г.

Показатель	На 31.12.15		На 31.12.16			
	Усл. обозн.	Величина показателя	Усл. Обозн.	Величина показателя	В сопоставимых ценах	
					Усл. Обозн.	Величина показателя
Количество проданной продукции, шт.	$q_0$	98346	$q_1$	147304	–	–
Средняя цена продукции, тыс. руб.	$p_0$	0,99	$p_1$	0,85	–	–
Выручка, тыс. руб.	$B_0$	97363	$B_1$	125209	$B'$	111286
Себестоимость (себестоимость + (валовая прибыль - прибыль от продаж)), тыс. руб.	$S_0$	87335	$S_1$	114578	$S'$	100956,5
Средняя себестоимость 1 ед. продукции, тыс. руб./шт.	$S_{ед.0}$	0,89	$S_{ед.1}$	0,78	–	–
Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	$\Pi_0$	10028	$\Pi_1$	10631	$\Pi'$	10329,5

Согласно методике расчета и анализа факторов, оказывающих влияние на прибыль от реализации продукции необходимо провести последовательный расчет влияния каждого фактора[48] (таблица 10). Данный анализ произведен на основе данных, представленных в таблице 9.

Таблица 10 - Анализ влияния факторов на изменение прибыли от продаж

ООО «ТК «Валдай» в 2016 г., тыс. руб.

Фактор	Формула расчета	Величина показателя	Удельный вес, %
Влияние на прибыль снижения отпускных цен на продукцию	$B_1 - B'$	+13923	33,39
Изменение в объеме продукции	$\Pi_0 * (S'/S_0) - \Pi_0$	1564,05	3,75
Изменение в структуре продукции	$\Pi_0 * ((B'/B_0) - (S'/S_0))$	11460,86	27,48
Влияние на прибыль экономии от снижения по себестоимости товарной продукции	$S' - S_1$	-13621,5	32,66
Изменение себестоимости за счет структурных сдвигов в составе товарной продукции	$S_0 * (B'/B_0) - S'$	1132,91	2,72
Совокупное влияние факторов		41702,32	100



Из таблицы 10 видно, что, несмотря на снижение себестоимости единицы товара порядка 14,1%, произошло общее увеличение себестоимости на 31,19% (согласно используемой методике помимо показателя себестоимости в себестоимость были включены коммерческие и управленческие расходы). Поэтому стоит признать фактор влияния затрат на себестоимость и его динамику отрицательным.

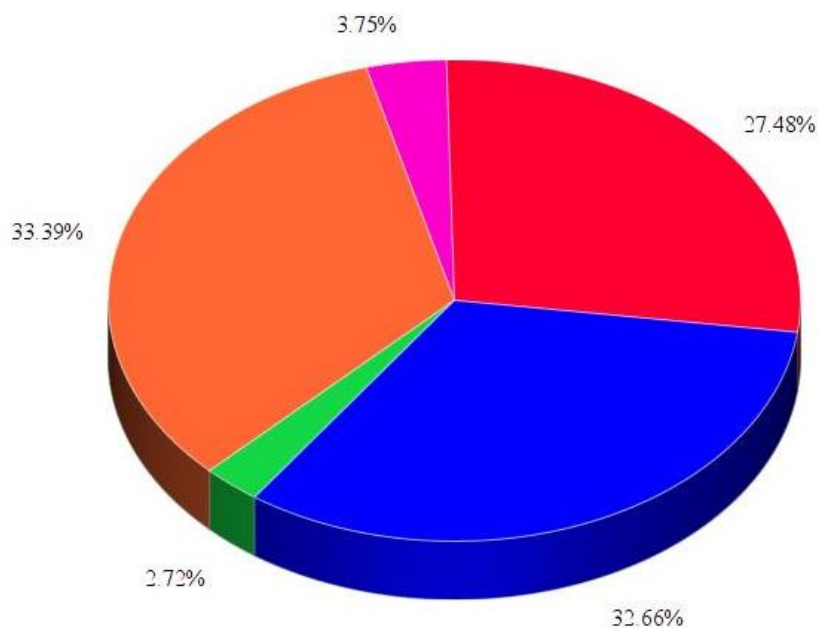
Следовательно, наибольшее влияние на прибыль от продаж ООО «ТК «Валдай» в 2016 г. оказали факторы:

- снижение отпускных цен на продукцию в размере 33,39%;
- увеличение затрат на себестоимость закупаемых товаров в размере 32,67%;
- изменения в структуре продукции (изменения соотношения отдельных видов товаров торгового предприятия в общем объеме) в размере 27,48%.

С этим напрямую связана низкая величина прибыли от продаж по итогам 2016 г. (в размере 8,49% от выручки) и ее низкий прирост (в размере 6,01%) по сравнению с 2015 г.

Изменение объемов продукции и изменение себестоимости за счет структурных сдвигов не оказывают существенного влияния на результат деятельности ООО «ТК «Валдай».

Наглядно степень влияния каждого представленного фактора на формирование прибыли от продаж ООО «ТК «Валдай» в 2016 г. можно отобразить в виде следующей диаграммы (рисунок 5).



■ Снижение отпускных цен   
 ■ Увеличение объемов продукции   
 ■ Изменения в структуре продукции  
■ Увеличение себестоимости продукции   
 ■ Увеличение себестоимости продукции за счет структурных сдвигов в ее составе

Рисунок 5 – Соотношение факторов, влияющих на формирование прибыли от продаж ООО «ТК «Валдай» по итогам 2016 г.

Таким образом, по результатам проведенных «горизонтального» и «вертикального» анализа финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» видно, что прибыльность предприятия подвержена планомерной отрицательной динамике и, если не предотвратить эту тенденцию в ближайший период, она способна привести к негативным последствиям. А на основании факторного анализа прибыли от продаж за 2016 г. было обнаружено, что причиной данной отрицательной динамики в 2016 г. главным образом послужили факторы снижения отпускных цен на продукцию и увеличения затрат на ее себестоимость.

### 3.2 Анализ рентабельности и деловой активности ООО «ТК «Валдай»

Одним из важных критериев оценки эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации является оценка ее деловой активности. Деловая активность коммерческой организации характеризует динамичность ее развития,

достижение поставленных целей, эффективность использования экономического потенциала, расширение рынков сбыта своей продукции и т.д.

Согласно исследованиям, текущую финансово-хозяйственную деятельность следует признать эффективной в случае выполнения следующего неравенства[30, с. 264]:

$$T_{\text{п}} > T_{\text{в}} > T_{\text{а}}, \quad (3)$$

где  $T_{\text{п}}$  – темп изменения прибыли,

$T_{\text{в}}$  – темп изменения выручки,

$T_{\text{а}}$  – темп изменения авансированного капитала.

Данное соотношение именуется «золотым правилом экономики предприятия» и используется как в отечественной, так и в зарубежной практике. Экономический смысл данного правила заключается в том, что «прибыль должна возрастать более высокими темпами, чем объемы реализации и размеры имущества предприятия. В случае превышения темпов роста прибыли над темпами роста выручки следует говорить об относительном снижении издержек обращения. В свою очередь в случае превышения темпов роста выручки над темпами роста активов предприятия – о повышении эффективности использования ресурсов»[40, с. 93].

Таким образом, в целях достижения эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия издержки должны снижаться, а ресурсы – использоваться более рационально.

В таблице 11 рассчитаны указанные выше абсолютные показатели деловой активности для ООО «ТК «Валдай» (для анализа используются данные Приложений 1,2,3).

Таблица 11 - Анализ абсолютных показателей деловой активности  
ООО «ТК «Валдай» за 2014-2016 гг.

Показатели	На 31.12.14	На 31.12.15	На 31.12.16
Прибыль от продаж, тыс. руб.	8758	10028	10631
Выручка, тыс. руб.	60733	97363	125209
Активы, тыс. руб.	67305	72110	76281
$T_{\text{п}}$ , %	–	114,5	106,01

Показатели	На 31.12.14	На 31.12.15	На 31.12.16
Тв, %	–	160,31	128,6
Та, %	–	107,14	105,78
Соотношение	–	114,5 < 160,3 > 107,14	106,01 < 128,6 > 105,78

Из данных таблицы 11 следует, что «золотое правило экономики предприятия» не выполняется ни в одном из анализируемых периодов. Прибыль растет крайне низкими темпами по сравнению с объемами продаж. Тем не менее, темп роста объема продаж выше темпа роста имущества предприятия, что свидетельствует об эффективности использования этих активов. Это наглядно видно на диаграмме (рисунок 6).

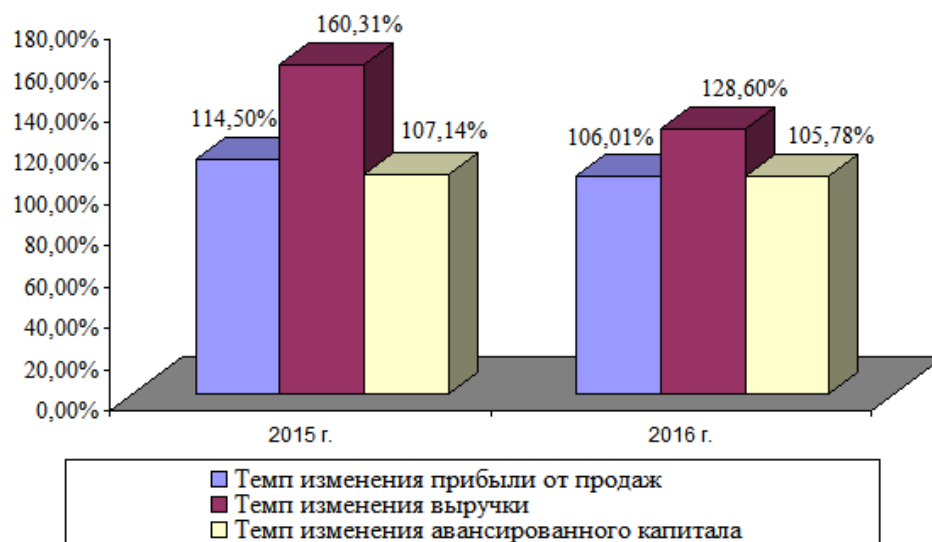


Рисунок 6 – Соотношения темпов изменения прибыли от продаж, выручки и авансированного капитала ООО «ТК «Валдай» по итогам 2015-2016 гг.

Одним из важнейших критериев повышения финансовых результатов деятельности организации является рациональное использование ее ресурсов. Чем грамотнее используются активы предприятия, тем выше должен быть финансовый результат.

Следовательно, в целях исследования эффективности использования ресурсов ООО «ТК «Валдай» необходимо проанализировать относительные показатели деловой активности. Их можно представить в виде системы финансовых

коэффициентов – показателей оборачиваемости, приведенных в Приложении 4. Система данных показателей выбрана на основании детально разработанной (А.И. Ковалевым, Г.В. Савицкой, А.Д. Шереметом) методики анализа деловой активности.

Анализ коэффициентов оборачиваемости ООО «ТК «Валдай», расчет которых производится на основании данных Приложений 1,2,3, представлен в таблице 12 (согласно большинству применяемых методик, «при расчете коэффициентов оборачиваемости показатель «число дней в отчетном периоде» приравнивается к 360»).

Таблица 12 - Анализ коэффициентов оборачиваемости ООО «ТК «Валдай»  
за 2014-2016 гг.

Показатели	На 31.12.14	На 31.12.15	На 31.12.16	Изменения	
				2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	1,27	1,94	2,19	0,67	0,25
Период оборота оборотных активов, дн.	283,46	185,57	164,38	-97,89	-21,19
Коэффициент оборачиваемости запасов	4,53	7,02	8,77	2,49	1,75
Период оборота запасов, дн.	79,47	51,28	41,05	-28,19	-10,23
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	1,76	2,68	3,00	0,92	0,32
Период оборота дебиторской задолженности, дн.	204,55	134,33	120	-70,55	-14,33
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	2,55	3,55	4,96	1	1,41
Период оборота собственного капитала, дн.	141,18	101,41	72,58	-39,77	-28,83
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	1,58	2,83	3,18	1,25	0,35
Период оборота кредиторской задолженности, дн.	227,85	127,21	113,21	-100,64	-14

В результате анализа коэффициентов оборачиваемости ООО «ТК «Валдай» было выявлено планомерное увеличение каждого из них в анализируемых периодах, но при этом наблюдается снижение темпов повышения величины показателей в 2016 г. по сравнению с 2015 г., кроме значения показателя оборачиваемости собственного капитала, который по итогам 2016 г. увеличился на 1,41 (по итогам 2015 г. он увеличился на 1).

Наряду с этим произошло уменьшение значения периода оборота по каждому показателю. Так, период оборота оборотных активов снизился более, чем в 1,5 раза с 283,46 дней в 2014 г. до 164,38 дней в 2016 г., что является неплохим значением для торговой организации.

Двукратное снижение периода оборота запасов с 79,47 дней в 2014 г. до 41,05 дней в 2016 г. свидетельствует об эффективном и рациональном использовании запасов, интенсивной снабженческой и сбытовой деятельности организации.

Период оборота собственного капитала также уменьшился практически в 2 раза: с 141,18 дней в 2014 г. до 72,58 дней в 2016 г., что говорит о высокой активности и скорости использования ООО «ТК «Валдай» собственного капитала.

Снижение периода оборота, как кредиторской задолженности, так и дебиторской задолженности в 2016 г. по сравнению с 2014 г. с 227,85 дней до 113,21 дней и с 204,55 дней до 120 дней соответственно означает, что и кредиторская, и дебиторская задолженность в 2016 г. взималась около трех раз в год.

Таким образом, анализ коэффициентов оборачиваемости ООО «ТК «Валдай» (таблица 12) показал, что уровень деловой активности организации достаточно высок. Это является следствием эффективного использования активов. В свою очередь высокий уровень деловой активности предприятия помогает осуществлять свои стратегические задачи в целях достижения высоких результатов финансово-хозяйственной деятельности.

В конечном итоге результаты повышения деловой активности позволяют укреплять финансовую устойчивость предприятия.

Наглядно динамика относительных коэффициентов деловой активности ООО «ТК «Валдай» за последние три года представлена на рисунке 7.

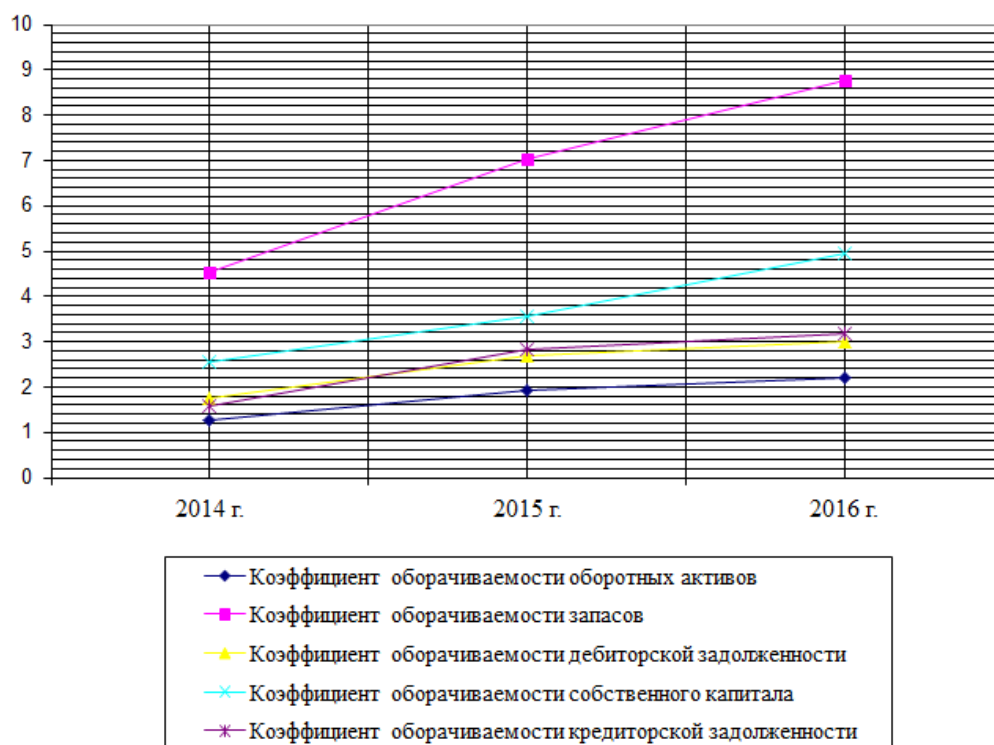


Рисунок 7 – График динамики показателей деловой активности ООО «ТК «Валдай» по итогам 2014-2016 гг.

Для формирования объективной картины финансового состояния и формирования финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» помимо оценки эффективности использования ресурсов необходимо исследовать относительную доходность предприятия, основной характеристикой которой являются показатели рентабельности. Они позволяют оценить относительную доходность организации, измеряемую в процентах к затратам средств или капитала, рассматриваемых с различных сторон.

Показатели рентабельности служат для отражения эффективности вложений средств в компанию. Также они повсеместно используются в целях оценки финансово-хозяйственной деятельности любых отраслей. Они более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные финансовые результаты деятельности организации, так как их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами.

В рамках этого необходимо провести расчет основных показателей рентабельности ООО «ТК «Валдай» за 2014-2016 гг., отражающих эффективность финансово-хозяйственной деятельности (таблица 13).

Базовая формула для расчета показателей рентабельности может быть представлена следующим образом [37, с. 136]:

$$R_{\text{Сии}} = \frac{\Pi}{\text{Сии}} * 100\% , \quad (4)$$

где  $R_{\text{Сии}}$  - рентабельность хозяйственных средств или их источников,

$\Pi$  - прибыль (чистая или балансовая),

$\text{Сии}$  - хозяйственные средства или их источники.

На основании данной формулы рассчитываются показатели, характеризующие рентабельность предприятия с разных сторон. Основные формулы и их экономический смысл приводятся в приложении 5, а непосредственный расчет показателей рентабельности производится на основании данных бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах (Приложения 1,2,3).

Таблица 13 - Анализ показателей рентабельности ООО «ТК «Валдай»  
за 2014-2016 гг., %

Показатели рентабельности	На 31.12.14	На 31.12.15	На 31.12.16	Изменения	
				2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
Экономическая рентабельность	10,61	6,83	4,75	-3,78	-2,08
Рентабельность продаж	14,42	10,3	8,49	-4,12	-1,81
Рентабельность продукции	14,42	13,54	10,95	-0,88	-2,59
Рентабельность собственного капитала	27,05	24,24	23,52	-2,81	-0,72
Рентабельность внеоборотных активов	38,66	33,49	31,17	-5,17	-2,32
Рентабельность перманентного капитала	26,98	17,61	16,1	-10,37	-1,51
Фондорентабельность	52,54	50,52	55,77	-2,02	5,25

Из данных таблицы 13 видно, что общая экономическая эффективность работы ООО «ТК «Валдай» имеет достаточно низкий по меркам торговой организации показатель. Причем в период с 2014 г. по 2015 г. величина показателя снизилась на 3,78%, а в период с 2015 г. по 2016 г. – на 2,08%, что свидетельствует



об отрицательной динамике показателя и отражает низкую долю чистой прибыли в составе выручки от реализации.

Снижение рентабельности продаж на 4,12% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 1,81% в 2016 г. по сравнению с 2015 г. говорит о постоянном снижении величины чистой прибыли, приходящейся на единицу реализованной продукции. Это может быть связано с инфляционным ростом, опережающим рост выручки предприятия, увеличением затрат на приобретение товаров для последующей перепродажи и снижением их цен.

Уменьшение показателя рентабельности продукции с 14,42% в 2014 г. до 13,54% в 2015 г. и с 13,54% в 2015 г. до 10,95% в 2016 г. служит отрицательным индикатором степени выгодности закупки товарной продукции (например, в 2016 г. на каждый рубль затрат ООО «ТК «Валдай» получало лишь 10,95% прибыли). Повышение данного показателя возможно за счет снижения себестоимости товаров и увеличения товарооборота.

Снижение рентабельности собственного капитала с 27,05% в 2014 г. до 23,25% в 2016 г. отражает снижение эффективности использования собственного капитала, но при этом, невзирая на отрицательную динамику, показатели можно признать хорошими для торгового предприятия, что свидетельствует о рациональном использовании собственником вложенного капитала.

Показатель рентабельности внеоборотных активов ООО «ТК «Валдай» указывает на то, что капиталовложения организации оправдывают себя, несмотря на уменьшение показателя рентабельности внеоборотных активов на 5,17% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 2,32% в 2016 г. по сравнению с 2015 г.

В период с 2014 г. по 2016 г. произошло снижение рентабельности перманентного капитала с 26,98% в 2014 г. до 16,1% в 2016 г. Это говорит о том, что капитал, инвестированный в предприятие на длительный срок, стал менее эффективным. При этом необходимо отметить, что в отличие от проанализированных ранее коэффициентов, рентабельность перманентного капитала отражает эффективность использования как собственного, так и заемного капитала в долгосрочной перспективе, поэтому его значительная отрицательная

динамика в течение трех лет может оказывать весомое влияние на конечный финансовый результат.

Фондорентабельность, как правило, рассматривается как частный показатель рентабельности внеоборотных активов. Она отражает эффективность использования основных средств. Так же, как и величина показателя рентабельности внеоборотных активов, величина показателя фондорентабельности ООО «ТК «Валдай» достаточно высока. В 2014 г. она составила 52,54%, в 2015 г. – 50,52%, а в 2016 г. – 55,77%.

Наглядно динамику показателей рентабельности ООО «ТК «Валдай» за последние три года можно отразить с помощью графика (рисунок 8).

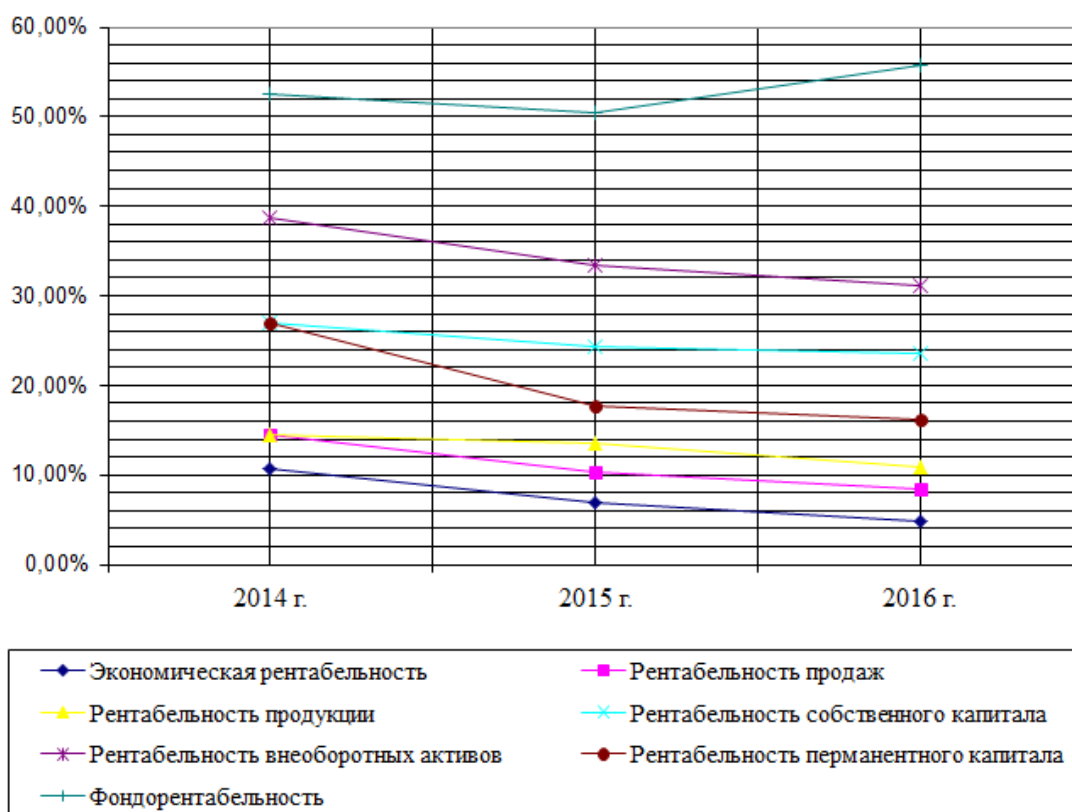


Рисунок 8 – График динамики показателей рентабельности ООО «ТК «Валдай» по итогам 2014-2016 гг.

Современные аналитики предполагают, что «полный анализ показателей рентабельности организации не возможен без факторного анализа рентабельности прибыли от продаж, так как ее исследование позволяет получить наиболее точную

картину прибыльности организации, что позволит провести своевременную коррекцию действий» [37, с. 137].

Для данного вида анализа необходимо использовать представленную в формуле (5) факторную модель:

$$R = \frac{\Pi}{B} = \frac{B - S}{B}, \text{ где} \quad (5)$$

R – рентабельность от продаж,

$\Pi$  – прибыль от продаж,

B – выручка,

S – полная себестоимость.

Формулы расчета и результаты влияния факторов на рентабельность продаж ООО «ТК «Валдай» представлены в таблице 14.

В формуле расчета использованы следующие условные обозначения:

$\Delta R$  – общая сумма влияния рентабельности за период,

$\Delta RB$  – влияние изменения цены на продукцию,

$\Delta RS$  – влияние изменения себестоимости,

$B_0, B_1$  – величина выручки в базисном и отчетном периоде соответственно,

$S_0, S_1$  – величина себестоимости в базисном и отчетном периоде соответственно.

Таблица 14 - Влияние факторов на рентабельность продаж ООО «ТК «Валдай»

Фактор	Формула расчета	Изменения, %	
		2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
Влияние изменения цены на продукцию	$\Delta RB = (B_1 - S_0) / B_1 - (B_0 - S_0) / B_0$	25,82	16,92
Влияние изменения себестоимости	$\Delta RS = (B_1 - S_1) / B_1 - (B_1 - S_0) / B_1$	-33,24	-18,44
Общая сумма влияния рентабельности за период	$\Delta R = \Delta RB + \Delta RS$	-7,42	-1,52

По данным таблицы 14 было обнаружено снижение рентабельности продаж 4,12% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 1,81% в 2016 г. по сравнению с 2015 г. Анализ факторов, влияющих на рентабельность продаж (таблица 14) позволил

выявить, что данное снижение произошло вследствие снижения уровня цен на реализуемые товары на 25,82% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 16,92% в 2016 г. по сравнению с 2015 г. и увеличения себестоимости на 33,24% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и на 18,44% в 2016 г. по сравнению с 2015 г.

Таким образом, динамика показателей рентабельности ООО «ТК «Валдай» имеет тенденцию к планомерному снижению из года в год. Несмотря на ряд положительных для рассматриваемого торгового предприятия показателей, базовые из них (показатель экономической рентабельности и рентабельности продаж) слишком низки и на конец 2016 г. составили порядка 4,75% и 8,49% соответственно. Руководству организации необходимо в ближайшем времени начать применять меры по увеличению размеров показателей рентабельности, иначе сохранение подобной тенденции к снижению способно привести организацию к нерентабельной деятельности в будущем.

### **3.3 Мероприятия, направленные на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай»**

Выбор мероприятий по улучшению финансово-хозяйственной деятельности организации является одной из основных задач, которые стоят перед руководством любой компании. В настоящее время аналитиками принято выделять ряд способов улучшения финансового состояния предприятия.

В первую очередь это снижение себестоимости продукции. Как правило, это достигается путем оптимизации поставок и (или) за счет изменения технологических и бизнес-процессов, характерных для предприятия.

Также в рамках улучшения финансового состояния необходимо повышение эффективности управления компанией и внедрение различных видов стимулирования персонала. Этот способ в большей степени связан с применением методов материального стимулирования сотрудников в соответствии с оценкой вклада каждого из них в совокупный результат финансово-хозяйственной деятельности компании.

Еще одним методом оздоровления финансового состояния является применение жесткого финансового контроля расходования средств. В данном случае необходимо постараться погасить существенные объемы дебиторской задолженности, если таковые имеются. Помимо этого, несмотря на политику жесткого финансового контроля, может потребоваться проведение рекламных кампаний, что позволит более активно продвигать продукцию предприятия на различные рынки.

Вместе с тем, не стоит забывать о необходимости замены оборудования и внедрения новых технологий. Кроме того, при выборе путей улучшения финансово-хозяйственной деятельности организации требуется тщательно оценить затраты, необходимые для данных мероприятий, а также требуется рассчитать возможное изменение финансового результата, который в итоге будет получен предприятием.

Другие авторы выделяют два основных пути оздоровления финансового состояния организации: оптимизация результатов деятельности (т.е. направленность на увеличение прибыли) и рациональное распоряжение этими результатами. Однако указанные пути неоднозначны.

Получаемая организацией прибыль является базой устойчивого финансового положения в течение длительного периода времени. Исходя из этого, необходимо стремиться к обеспечению прибыльности деятельности.

Методика оптимизации финансового состояния за счет более рационального распоряжения результатами деятельности достаточно эффективна, но, вместе с тем, эти ресурсы исчерпаемы.

Например, дефицит денежных средств возможно временно преодолеть путем отсрочки платежей кредиторам до предельно допустимого срока, получая максимально возможные авансы или привлекая кредиты, но этот резерв отсрочки по обязательствам не может быть бесконечным. Впоследствии временная оптимизация сверхнормативной задолженности со временем способна стать постоянным источником ослабления финансового состояния компании.

Таким образом, грамотно выбранный комплекс мероприятий по улучшению финансово-хозяйственной деятельности организации является гарантом не только

дальнейшего успешного функционирования организации, но и привлекательности для потенциальных инвесторов, так как при выборе инвестируемого предприятия опираются и на возможности организации в будущем.

В результате проведенного анализа финансовых результатов ООО «ТК «Валдай» за период с 2014 г. по 2016 г. были выявлены основные тенденции, оказавшие отрицательное влияние на формирование финансового результата. Главным образом к ним относится планомерное снижение величины чистой прибыли из года в год. Это было вызвано низким объемом прибыли от продаж (так основу прибыли ООО «ТК «Валдай» составляют доходы от основных видов деятельности – оптовой торговли автомаслами, автосмазками, автокосметикой, автохимией, автоспецжидкостями и автоаксессуарами), снижение темпов роста которой происходит вместе с активным ростом выручки и себестоимости реализуемой продукции.

Согласно проведенному анализу, было выявлено, что рост себестоимости напрямую связан с ростом затрат на приобретение товаров для последующей перепродажи и снижением отпускных цен.

Кроме того, высокие показатели деловой активности ООО «ТК «Валдай», характеризующие эффективность использования ресурсов предприятия, не ликвидируют проблему крайне низких объемов прибыли от продаж и снижения чистой прибыли по сравнению с совокупной величиной выручки.

Таким образом, в целях увеличения эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай» предлагается проведение мероприятий по совершенствованию функционирования в области закупок товаров, расширению номенклатуры продукции, а также усилению конкурентоспособности организации и расширению географии продаж (выход в новые регионы), основной целью которых является увеличение прибыли от продаж и прочих доходов (доходов, не относящихся к оптовой торговле автомобильными деталями, узлами и принадлежностями), вследствие чего произойдет увеличение чистой прибыли. В частности рекомендуется реализация ряда следующих мероприятий.

Во-первых, это мероприятия по совершенствованию работы с поставщиками ООО «ТК «Валдай».

В целях снижения себестоимости реализуемых товаров необходимо осуществлять более тщательный отбор поставщиков. Зарубежные авторы Майкл Р. Линдерс и Харольд Е. Фирон предлагают ряд критериев для оптимизации подбора поставщиков, которые в настоящее время применяются как в зарубежной, так и в отечественной практике. Основными критериями по их методике являются качество продукции, своевременность поставки, цена, качество обслуживания, возможность получения повторных предложений по разработке продукции или услуг по снижению цены, уровень технических, производственных мощностей и детальная оценка финансов и управления.

В рамках предложенных критериев в первую очередь рекомендуется обратить внимание на установленный поставщиками уровень цен на продукцию (при этом для управленческих целей в цене должны быть учтены все затраты на закупку конкретных товаров, т.е. транспортировка, административные и иные расходы), а также при выборе ассортимента должны быть учтены предпочтения покупателей товаров как в качественном, так и в количественном соотношении.

На данный момент ООО «ТК «Валдай» успешно реализует продукцию около 40 как отечественных, так и международных производителей, при этом являясь официальным дистрибьютором 4 (ООО «Тосол-Синтез», ООО «ЭРЛАЙН», ООО «Предприятие «ФЭСТ», ООО «НПП Астрохим») и официальным дилером 2 (ООО «ЛЛК-Интернешнл», ООО «Лавар») из них. Несомненно, подобного рода сотрудничество между производителями и торговой компанией является взаимовыгодным и дает организации явные преимущества, а чтобы разобраться какие именно, необходимо выявить характерные черты дилерских и дистрибьюторских отношений.

Дистрибьютор представляет собой участника рынка, осуществляющего оптовую закупку и сбыт определенного вида товаров в регионах, действуя как от своего имени, так и не от своего имени, но за свой счет. В сущности, дистрибьютор является официальным представителем компании производителя и выполняет

функции распределения товара от изготовителя к оптовым или розничным продавцам – дилерам либо ритейлерам, либо конечным потребителям.

Дилер же, в большинстве случаев, коммерческий посредник, занимающийся оптовой или розничной перепродажей товаров производителя не от своего имени, но за свой счет. Дилерское посредничество, как правило, характеризует более тесным сотрудничеством с изготовителем, так как дилер, действуя не от своего имени, не несет ответственность за качество товаров, а все претензии предъявляются уже непосредственно производителю.

Кроме того, важнейшим отличием дистрибьютора от дилера, как правило, являются принципы ценообразования и формирования доходов. Так доход дистрибьютора – это скидка на приобретение товара, которую устанавливает ему производитель, а доход дилера, в первую очередь, складывается из вознаграждения в виде разницы между ценой покупки товара у изготовителя или дистрибьютора и ценой его перепродажи. Таким образом, в отношении цен дилеры пользуются большей самостоятельностью, нежели дистрибьюторы, так как их основная задача развитие прямых продаж. Вместе с тем, стоит отметить, что на данный момент различия между дилерскими и дистрибьюторскими отношениями можно считать весьма условными, так как все основные права и обязанности данных участников рынка, а также иные условия сотрудничества детально прописываются непосредственно в конкретных дистрибьюторских или дилерских соглашениях.

Мониторинг торговых марок, представленных в ассортименте ООО «ТК «Валдай» позволил выявить 8 компаний-производителей, развивающих на выгодных условиях свои дилерские сети. Именно поэтому в целях снижения себестоимости реализуемых товаров, а также увеличения торговой наценки наиболее эффективным видится заключение дилерских соглашений со следующими организациями: ООО «Экофил» (производство и реализация автомобильных фильтров и фильтроэлементов под торговой маркой «EKOFIL»), ООО «Троль-Авто» (прямая дистрибуция автомобильных и декоративных аэрозольных лаков, красок, эмалей, автохимии, автокосметики и монтажной пены собственных торговых марок «KUDO» и «KERRY»), ООО «Крафтек» (производство и



реализации автомобильных сцеплений торговой марки «Krafttech»), ООО «Торговый дом Лузар» (производство и реализация радиаторов и других деталей системы охлаждения для различных легковых и легко-грузовых автомобилей, как отечественного, так и импортного производства), ООО «Практика Плюс» (производство и реализация сертифицированных детских автомобильных кресел торговой марки «Vixen»), ООО «Барнаульский химический завод» (производство и реализация расходных материалов для шиномонтажа, а также реализация шиномонтажного оборудования и инструмента), ООО «ВМПАВТО» (разработка, изготовление и реализация смазочных материалов торговой марки «VMPAUTO»), ООО «РМ» (производство и реализация профессиональной автохимии). Данная трансформация партнерских отношений является выгодной не только для ООО «ТК «Валдай», но и для представленных выше организаций, так как все они заинтересованы в информировании целевой аудитории о специфике и продукции представляемых торговых марок, повышении лояльности покупателей, а также продвижении своей продукции посредством расширения дилерских сетей. Кроме того, ООО «ТК «Валдай», несомненно, будет пользоваться преимуществом в пользу успешного присвоения статуса дилера перед иными конкурентами, так как исследуемая торговая компания имеет многолетний опыт работы с продукцией торговых марок, а также характеризуется наличием собственных каналов сбыта и развитой оптовой сети реализации.

Таким образом, данное изменение в партнерских отношениях с представленными выше компаниями может способствовать сокращению фактических затрат на приобретение продукции ООО «ТК «Валдай».

Также для совершенствования финансового состояния ООО «ТК «Валдай» рекомендуется применение мероприятий по повышению конкурентоспособности организации.

Особой популярностью в сфере реализации автомобильных товаров пользуются автошины. Именно поэтому необходимым видится расширение номенклатуры ООО «ТК «Валдай» путем включения в ассортимент шин известных брендов наиболее популярных размеров. При этом в целях выявления

потребительских предпочтений, а также в целях экономии затрат на аренду и содержание складских помещений планируется осуществлять реализацию данных видов продукции исключительно под заказ по средствам регионального сайта [www.walday.ru](http://www.walday.ru) в сети Интернет.

В данном случае, на основании мониторинга крупных поставщиков автомобильных шин России, наиболее выгодным видится сотрудничество с ООО «УСА», которое является уполномоченным дистрибьютором ОАО «Кировский шинный завод», а также является официальным представителем 10 других известных отечественных и зарубежных компаний по производству шинной продукции. Так с предприятиями ООО «Алтайский Шинный Комбинат», ОАО «Белшина» заключены прямые договора поставки шин для легковых, грузовых, большегрузных автомобилей, пассажирского транспорта и сельскохозяйственной техники; с производителями шин АО «Кордиант», ООО «Ханкук Тайр Рус» заключены дистрибьюторские соглашения; с компаниями ООО «Торговый дом «Кама», ПАО «Кременчугский колесный завод», ООО «Континентал Тайрс Рус», АО «Волтайр-Пром», ООО «Пирелли Тайр Россия», ООО «ТОЙО ТАЯ РУС» заключены договоры о дилерском сотрудничестве.

Следовательно, выбор ООО «УСА» в качестве поставщика автомобильных шин для ООО «ТК «Валдай» позволит не только сформировать первоначальный ассортимент товаров данного сегмента (к примеру, исходя из самых популярных и востребованных на рынке типовых размеров шин: 175/70 R13 и 175/65 R14, 185/60 R14, 195/65 R15, 185/65 R15, 195/55 R15, 195/60 R15, 195/65 R15, 205/65 R15, 235/75 R15, 205/55 R16, 205/60 R16, 215/60 R16, 215/65 R16, 235/60 R16, 225/70 R16, 225/45 R17, 205/50 R17, 215/50 R17, 225/50 R17, 215/55 R17, 225/55 R17, 235/65 R17, 225/40 R18, 245/40 R18, 245/45 R18, 235/55 R18, 255/55 R18, 255/60 R18, 275/40 R19, 245/45 R19, 255/50 R19, 255/55 R19, 255/35 R20, 275/40 R20, 265/50 R20, 305/50 R20, а также наиболее популярных как отечественных, так и импортных моделей таких как, например, «Kama EURO», «Cordiant Road Runner», «Continental ContipremiumContact 5», «Toyo Proxes CF2», «Hankook Kinergy Eco», «Pirelli Formula Energy», «Matador Stella 2» и другие), но и продолжить его расширение.

Еще одним направлением совершенствования финансово-хозяйственной деятельности ООО ТК «Валдай» могут служить мероприятия по расширению рынка сбыта и географии продаж.

В области товаропродвижения ООО «ТК «Валдай» рекомендуется совершенствование собственного регионального сайта [www.walday.ru](http://www.walday.ru) в сети Интернет, где помимо детального прейскуранта цен будет представлена полная информация о продукции, заводе-изготовителе или другом поставщике, а также иная информация, актуальная для оптовых и мелкооптовых покупателей юридических лиц или частных предпринимателей. Это позволит вызвать больший интерес к продукции у потенциальных клиентов и сформировать положительную оценку деятельности компании.

На данный момент ООО «ТК «Валдай» занимает лидирующие позиции в сфере оптового сбыта автомасел, смазок, автокосметики, автохимии, автоспецжидкостей и аксессуаров не только в Самарской области, но также и в Ульяновской, Пензенской, Оренбургской, Саратовской, Волгоградской, Ростовской, Челябинской областях, республиках Татарстан, Башкортостан, Удмуртия, Мордовия, Чувашия. А средняя цена на товары в большинстве сегментах реализуемой продукции является одной из самых низких в Самарском регионе. Именно поэтому ООО «ТК «Валдай» может стать достойным конкурентом для многих других оптовых компаний.

Следовательно, в сфере расширения географии продаж рекомендуется выйти на новые рынки реализации автомобильной продукции, граничащие с ранее освоенными территориями сбыта. В первую очередь это Тамбовская, Рязанская, Воронежская и Астраханская области.

Таким образом, применив расчетно-аналитический метод, который опирается на анализ динамики ретроспективных данных и оценку прогнозируемого изменения планируемого финансового показателя, необходимо определить прогнозные показатели отчета о финансовых результатах с тем, чтобы дать прогнозную оценку улучшения показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай» после использования предложенных рекомендаций на предприятии.

При прогнозе показателей прибыли на 2017 г. принимается темп роста себестоимости ниже темпа роста выручки. Фактически в 2016 г. выручка составила 125209 тыс. руб. В случае трансформации партнерских отношений с рядом компаний, расширения ассортимента товаров и географии продаж планируется увеличить размер выручки на 15%, что составит 143990 тыс. руб. Кроме того, вследствие заключения дилерских соглашений с рядом партнеров, планируется снизить себестоимость реализуемых товаров на 10%. Вместе с тем планируется увеличить объемы доходов от неосновных видов деятельности посредством повышения объемов оптовых продаж чистящих средств и иных бытовых товаров, представленных в ассортименте ООО «ТК «Валдай», а также заключения большего числа договоров по оказанию услуг грузоперевозки, складирования и хранения. При этом предполагается рост коммерческих расходов, а изменение управленческих расходов планируется сохранить на уровне предыдущего отчетного периода. Прогноз отчета о финансовых результатах приведен в таблице 15.

Таблица 15 - Прогнозные показатели по отчету о финансовых результатах  
ООО «ТК «Валдай», тыс. руб.

Показатели	На 31.12.16	Прогноз	Изменения	Темп роста, %
Выручка	125209	143990	18781	115
Себестоимость продаж	97119	100524	3405	103,5
Валовая прибыль (убыток)	28090	43466	15376	154,74
Коммерческие расходы	6111	16801	10690	274,93
Управленческие расходы	11348	14903	3555	131,33
Прибыль (убыток) от продаж	10631	11762	1131	110,64
Прочие доходы	2752	8640	5888	313,95
Прочие расходы	4844	4117	-727	84,99
Прибыль (убыток) до налогообложения	7879	16285	8406	206,69
Чистая прибыль (убыток)	5942	13028	7086	219,25

Таким образом, снизив закупочную стоимость товаров на 10% за счет заключения дилерских соглашений с ООО «Экофил», ООО «Троль-Авто», ООО «Крафтек», ООО «Торговый дом Лузар», ООО «Практика Плюс», ООО «Барнаульский химический завод», ООО «ВМП АВТО», ООО «РМ», увеличив ассортимент товарной продукции с помощью добавления позиций нового сегмента –

автомобильных шин, увеличив количество точек сбыта посредством расширения географии продаж ООО «ТК «Валдай» можно увеличить объем выручки до 143990 тыс. руб., или на 15%. По сравнению с динамикой предыдущих лет такой темп прироста выручки может показаться незначительным, но при этом удастся существенно снизить темп прироста себестоимости продаж до 3,5%. Также перед организацией стоит важная задача не допускать превышения темпа роста себестоимости продукции над темпом роста выручки от ее продажи, тогда станет возможным увеличение размера валовой прибыли на 54,74%. Контроль над издержками обращения позволит получить прибыль от продаж в сумме 11762 тыс. руб., что более чем на 10% больше по сравнению с 2016 г. Наибольшим ростом будет характеризоваться значение показателя прочих доходов (более чем в 3 раза).

В этом случае предприятие получит чистую прибыль в сумме 13028 тыс. руб., что на 7086 тыс. руб. больше, чем в 2016 г., а темп ее роста составит 219,25%. Подобную положительную динамику показателей финансовых результатов можно отобразить на следующей диаграмме (рисунок 9).

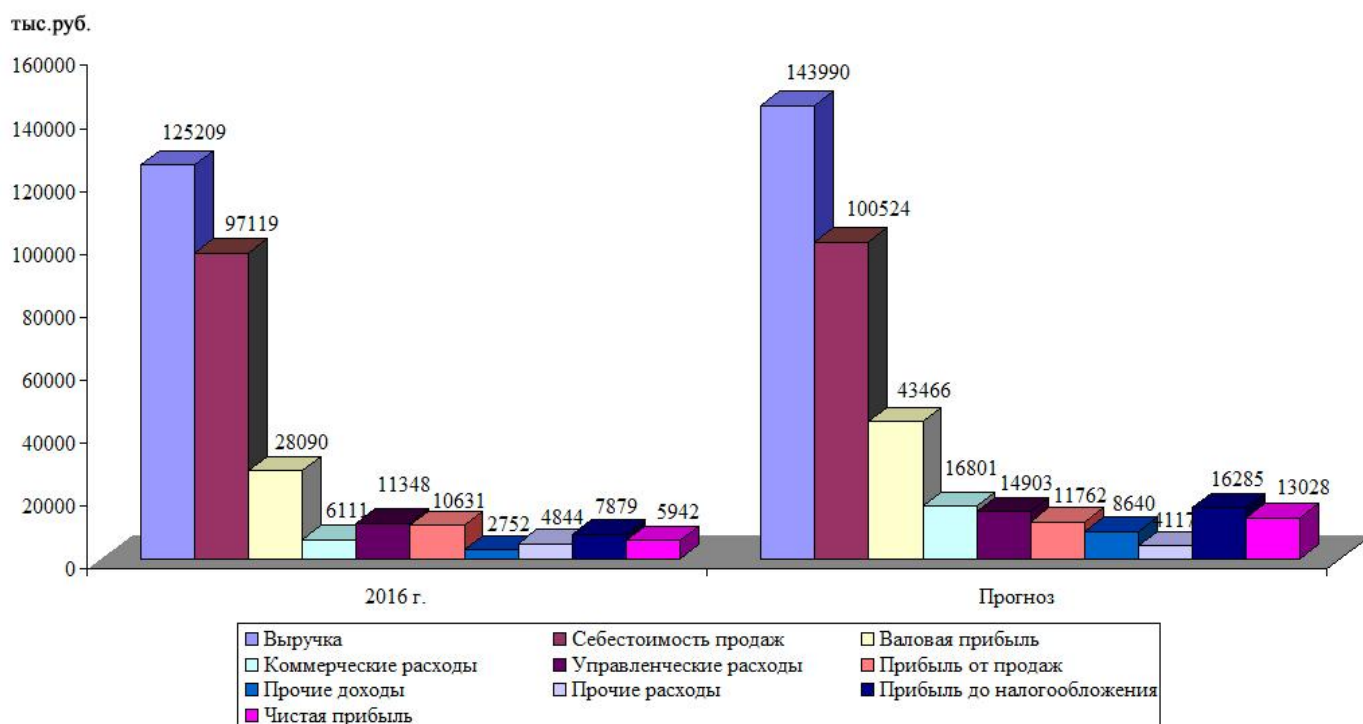


Рисунок 9 - Прогнозируемая динамика финансовых результатов ООО «ТК «Валдай»

Исходя из установок, сформированных на основании предполагаемого применения приведенных выше мероприятий по улучшению финансового состояния организации (таблица 15), можно составить прогноз бухгалтерского баланса ООО «ТК «Валдай» (некоторые показатели в прогноз не берутся в силу невозможности их прогноза, так как они не вовлечены в структуру бухгалтерского баланса организации 2014-2016 гг.).

Составление прогнозного бухгалтерского баланса преимущественно необходимо для расчета прогнозируемых показателей деловой активности и рентабельности ООО «ТК «Валдай», так как они наиболее полно позволят отразить эффективность финансово-хозяйственной деятельности организации после внедрения предложенных путей совершенствования и выявить рациональность данных мероприятий.

Таблица 16 - Прогноз показателей ООО «ТК «Валдай» по бухгалтерскому балансу и их обоснование, тыс. руб.

Показатели	Остаток	Обоснование
Основные средства	18275	Амортизация основных средств составила в 2016 г. 787 тыс. руб., значит, остаточная стоимость основных средств по прогнозу составит: $19062 - 787 = 18275$ тыс. руб.
Запасы	35998	Определяется расчетным методом, исходя из соображения, чтобы запасы совершали в году как минимум 4 оборота (ежеквартально) при прогнозной выручке 143990 тыс. руб. Коэффициент оборачиваемости определяется отношением выручки к средней стоимости запасов. В расчете заданы параметры – выручка и количество оборотов, следовательно, прогнозный остаток запасов составит: $143990 / 4 = 35998$ тыс. руб.
НДС	6480	Составит 18% от стоимости запасов: $35998 * 0,18 = 6480$ тыс. руб.
Дебиторская задолженность	21599	Планируется 15% от прогнозной выручки продавать товары крупным постоянным покупателям в рассрочку, тогда дебиторская задолженность составит: $143990 * 0,15 = 21599$ тыс. руб.
Финансовые вложения	20	Остаются без изменений
Денежные средства	3572	Сокращение остаточной стоимости запасов и увеличение их оборота позволит высвободить из оборота денежные средства. Достоверно спланировать данную сумму не представляется возможным, поэтому по данной статье производится балансировка актива и пассива

Показатели	Остаток	Обоснование
Уставный капитал	91	На протяжении ряда лет остается без изменений
Добавочный капитал	93	На протяжении ряда лет остается без изменений
Нераспределенная прибыль	38103	Нераспределенная прибыль увеличится на сумму прогнозной чистой прибыли: $25075+13028 = 38103$ тыс. руб.
Долгосрочные заемные средства	11659	Сумма непогашенного долгосрочного кредита банка
Кредиторская задолженность	35998	Планируется не допускать превышение расчетов с кредиторами свыше 90 дней. Тогда оборачиваемость кредиторской задолженности составит: $360/90=4$ оборота. Отсюда определяется прогноз кредиторской задолженности: $143990/4= 35998$ тыс. руб.

С учетом аналитических расчетов и предполагаемых ожиданий (таблица 16) можно составить прогнозный баланс ООО «ТК «Валдай», который приведен в таблице 17.

Таблица 17 - Прогнозный бухгалтерский баланс ООО «ТК «Валдай», тыс. руб.

Показатели	На 31.12.16	Прогноз	Изменения, тыс. руб.	Темп роста, %
<b>АКТИВ</b>				
<b>I. Внеоборотные активы</b>				
Основные средства	19062	18275	-787	95,87
Итого по разделу I	19062	18275	-787	95,87
<b>II. Оборотные активы</b>				
Запасы	14282	35998	21716	252,05
НДС	383	6480	6097	1691,9
Дебиторская задолженность	41805	21599	-20206	51,67
Финансовые вложения (за искл. денежных эквивалентов)	20	20	0	100
Денежные средства	729	3572	2843	489,99
Итого по разделу II	57219	64097	6878	112,02
Баланс	76281	85944	9663	112,67
<b>ПАССИВ</b>				
<b>III. Капитал и резервы</b>				
Уставный капитал	91	91	0	100
Добавочный капитал	93	93	0	100
Нераспределенная прибыль	25075	38103	13028	151,96
Итого по разделу III	25259	38287	13028	151,58
<b>IV. Долгосрочные обязательства</b>				

Показатели	На 31.12.16	Прогноз	Изменения, тыс. руб.	Темп роста, %
Долгосрочные заемные средства	11659	11659	0	100
Итого по разделу IV	11659	11659	0	100
V. Краткосрочные обязательства				
Заемные средства	2	-	-	-
Кредиторская задолженность	39361	35998	-3363	91,46
Итого по разделу V	39363	35998	-3365	91,46
Баланс	76281	85944	9663	112,67

Валюта прогнозного бухгалтерского баланса ООО «ТК «Валдай» отражает предполагаемый рост имущественного потенциала предприятия, что тем самым может позволить обеспечить увеличение его финансовых результатов. Наибольшую долю в активах организации как в 2016 г., так и по прогнозу будут занимать оборотные активы, а их доля в структуре в среднем составит 75%.

На основании прогнозных показателей бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах ООО «ТК «Валдай» необходимо рассчитать абсолютные и относительные показатели (коэффициенты оборачиваемости) деловой активности. Расчет абсолютных показателей деловой активности осуществляется с использованием соотношения, указанного в формуле (3), и приводится в таблице 18.

Таблица 18 - Анализ прогнозных абсолютных показателей деловой активности  
ООО «ТК «Валдай»

Показатели	На 31.12.16	Прогноз
Прибыль от продаж, тыс. руб.	10631	27036
Выручка, тыс. руб.	125209	143990
Активы, тыс. руб.	76281	85944
Тп, %	106,01	254,31
Тв, %	128,6	115
Та, %	105,78	112,67
Соотношение	106,01 < 128,6 > 105,78	254,31 > 115 > 112,67



Из данных таблицы 18 видно, что в результате применения мероприятий по улучшению финансового состояния ООО «ТК «Валдай» «золотое правило экономики предприятия» в прогнозируемом периоде будет выполняться. Это будет свидетельствовать о снижении издержек производства и рациональном использовании ресурсов, что наглядно представлено на следующей диаграмме (рисунок 10).

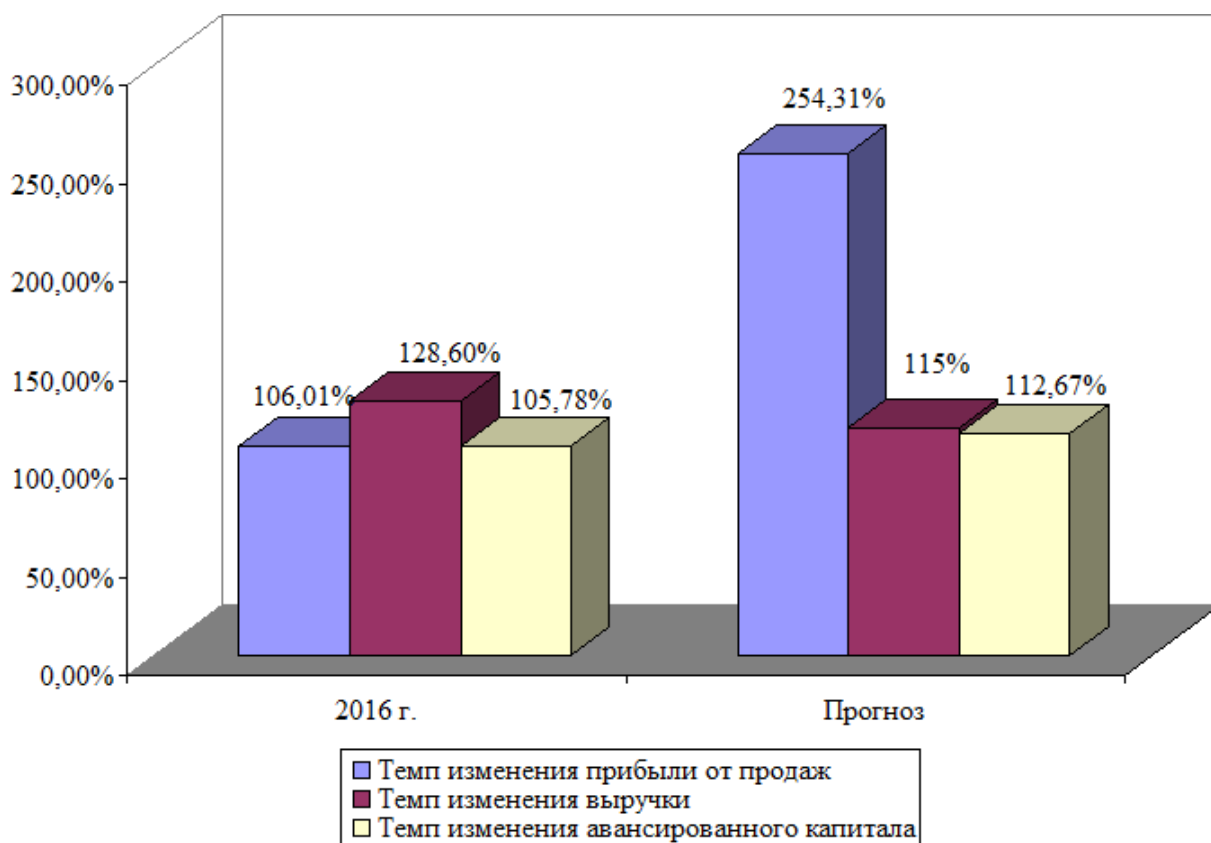


Рисунок 10 – Прогнозируемые соотношения темпов изменения прибыли от продаж, выручки и авансированного капитала ООО «ТК «Валдай»

Анализ прогнозных относительных коэффициентов деловой активности ООО «ТК «Валдай» приводится в таблице 19.

Таблица 19 - Анализ прогнозных коэффициентов оборачиваемости

## ООО «ТК «Валдай»

Показатели	На 31.12.16	Прогноз	Изменения
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	2,19	2,27	0,08
Период оборота оборотных активов, дн.	164,38	158,59	-5,79
Коэффициент оборачиваемости запасов	8,77	4,00	-4,77
Период оборота запасов, дн.	41,05	90	48,95
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	3,00	6,67	3,67
Период оборота дебиторской задолженности, дн.	120	53,97	-66,03
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	4,96	3,76	-1,2
Период оборота собственного капитала, дн.	72,58	95,74	23,16
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	3,18	4,00	0,82
Период оборота кредиторской задолженности, дн.	113,21	90	-23,21

Таким образом, данные таблицы 19 свидетельствуют о неоднозначности влияния предложенных мероприятий по улучшению финансового состояния ООО «ТК «Валдай» (наглядно динамика относительных коэффициентов деловой активности ООО «ТК «Валдай» по прогнозу представлена на рисунке 11).

Несмотря на предполагаемые: рост оборачиваемости оборотных активов, сокращение периода оборота дебиторской задолженности до 53,97 дней, снижение периода оборота кредиторской задолженности примерно на 20% - возможно увеличение периода оборота запасов более чем в 2 раза, а также увеличение оборачиваемости собственного капитала до 95,74 дней. Прогнозируемые негативные тенденции можно связать с последствиями крупного затаривания товаров у новых партнеров-дилеров, что тем самым может служить основным фактором, повлиявшим на отвлечение из оборота излишних денежных средств, а также определенное снижение эффективности использования собственного капитала. Вопреки этому деловая активность ООО «ТК «Валдай» по-прежнему будет характеризоваться высокими показателями, поэтому использование ресурсов организации следует признать эффективным.

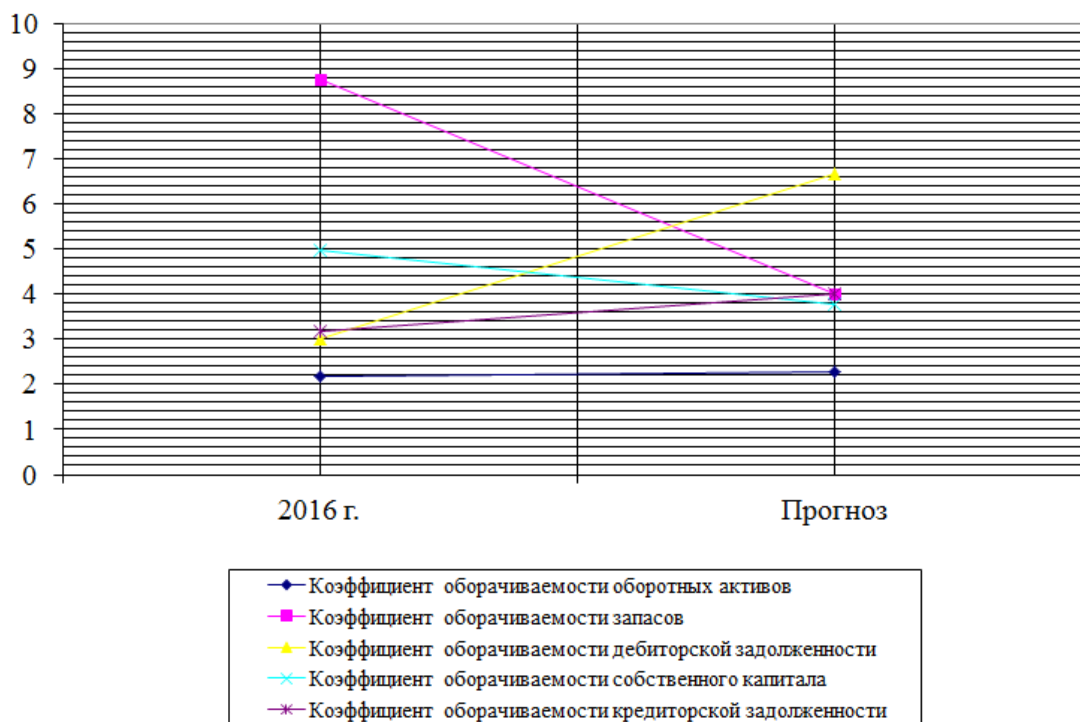


Рисунок 11 – Прогнозируемая динамика показателей деловой активности  
ООО «ТК «Валдай»

Также для определения эффективности предложенных мероприятий для ООО «ТК «Валдай» целесообразно провести расчет прогнозируемых показателей рентабельности, потому что они более полно, чем показатели прибыли, характеризуют окончательные финансовые результаты организации.

Таблица 20 - Анализ прогнозных показателей рентабельности  
ООО «ТК «Валдай», %

Показатели рентабельности	На 31.12.16	Прогноз	Изменения
Экономическая рентабельность	4,75	9,05	4,3
Рентабельность продаж	8,49	18,78	10,29
Рентабельность продукции	10,95	26,9	15,95
Рентабельность собственного капитала	23,52	34,03	10,51
Рентабельность внеоборотных активов	31,17	71,36	40,19
Рентабельность перманентного капитала	16,1	26,08	9,98
Фондорентабельность	55,77	147,94	92,17

Анализ прогнозных показателей рентабельности ООО «ТК «Валдай» (таблица 20) свидетельствует о динамике роста по всем показателям (рисунок 12). Так,

планируется прирост экономической рентабельности на 4,3%, рентабельности продаж на 10,29%, рентабельности продукции на 15,95% и так далее. Наибольшим ростом значения показателя характеризуется величина показателя фондорентабельности, которая возросла практически в 3 раза. Подобная прогнозируемая тенденция позволяет сделать вывод о возможности стабилизации и роста показателей рентабельности организации, характеризующих ее экономическую эффективность.

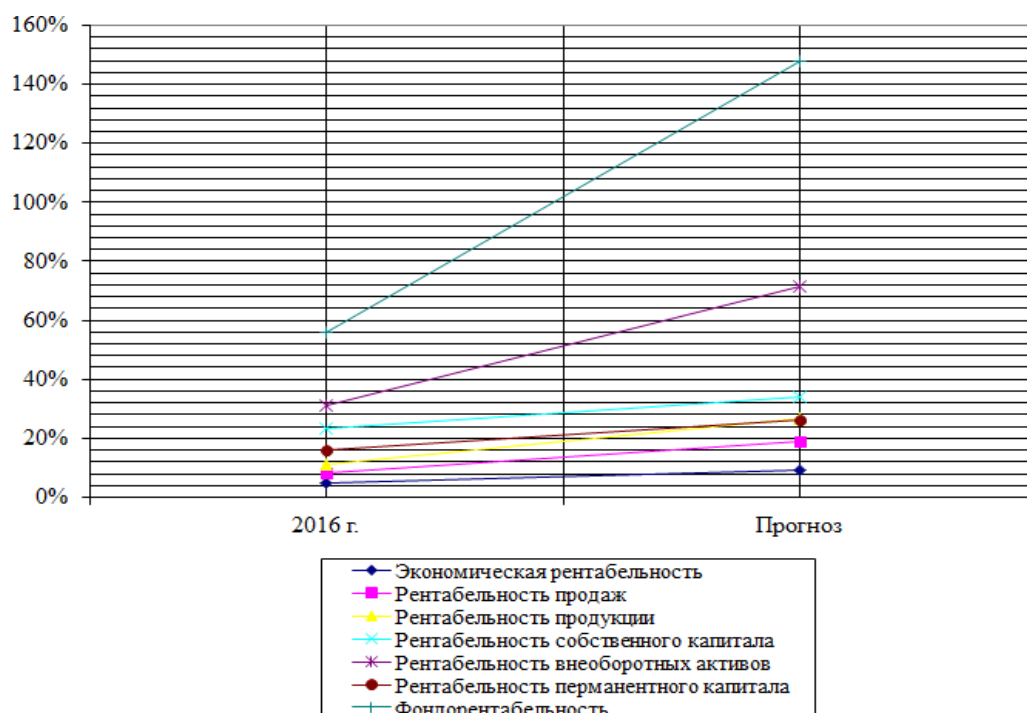


Рисунок 12 – Прогнозируемая динамика показателей рентабельности  
ООО «ТК «Валдай»

Таким образом, комплексное применение предложенных мероприятий по улучшению финансового состояния ООО «ТК «Валдай» должно способствовать снижению себестоимости продукции, повышению основного показателя эффективности финансово-хозяйственной деятельности – показателя чистой прибыли более чем в 2 раза, увеличению остальных базовых компонентов прибыли организации, а также повышению многих других показателей, характеризующих деловую активность и рентабельность предприятия.

## **Заключение**

Финансовый результат представляет собой выраженный в денежной форме экономический итог хозяйственной деятельности организации в целом и ее отдельных подразделений, который может быть выражен в форме прибыли или убытка.

Современные экономисты предполагают, что основной целью учета и анализа финансовых результатов деятельности предприятия является достижение устойчивого развития эффективной финансово-хозяйственной деятельности организации в условиях конкурентной среды. Достижение данной цели связано с различными направлениями, основанными на системном подходе, комплексном учете различных факторов, а также качественном подборе достоверной информации.

На основании полученных при учете финансовых результатов данных выявляется информация, необходимая для осуществления их анализа. Анализ финансовых результатов деятельности организации служит одним из основных элементов управления, на основании которого принимаются обоснованные решения.

В процессе исследования теоретических аспектов учета и анализа финансовых результатов деятельности компании был обобщен современный отечественный опыт по данному вопросу.

Согласно оценкам большинства авторов финансовый результат деятельности организации признается главным критерием оценки деятельности для большинства предприятий и характеризуется приростом суммы собственного капитала (чистых активов), источником которого являются прибыль от основной, инвестиционной, финансовой деятельности, а также в результате прочих обстоятельств.

Российская нормативно-правовая база учета финансовых результатов строго регламентирована и состоит из пяти основных уровней, включающих в себя Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ, Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, План счетов бухгалтерского

учета и Инструкция по его применению, Приказы Минфина РФ и т.д. Кроме того, бухгалтерский учет финансовых результатов на предприятии и составление годовой финансовой отчетности также осуществляется на основании внутренних документов и приказов руководителя, так как Минфин РФ предоставляет организациям право на основе рекомендуемых им форм отчетности разрабатывать свои формы, в которых учитываются основные особенности соответствующих организаций и соблюдаются требования основных нормативных документов.

В практической части работы рассмотрены особенности организации бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности предприятия на примере ООО «ТК «Валдай», а именно порядок учета доходов и расходов от обычных видов деятельности, учета прочих доходов и расходов, формирования конечного финансового результата, распределения прибыли и списания убытков, а также методика их отражения на счетах бухгалтерского учета.

Анализ финансовых результатов деятельности ООО «ТК «Валдай», проведенный с использованием различных методик экономического анализа (горизонтальный, вертикальный, факторный и другие) показал, что активы организации используются достаточно эффективно, о чем свидетельствуют результаты показателей деловой активности. Вместе с тем, наблюдается отрицательный прирост чистой прибыли на 10,61%, или 705 тыс. руб. На основании этого происходит планомерное снижение экономической рентабельности ООО «ТК «Валдай» до 4,75% (крайне низкий показатель для торговой организации). Это можно связывать с низким объемом прибыли от продаж по отношению к выручке, а также отрицательным приростом прибыли до налогообложения 2016 г. по отношению к 2015 г. (на 9,49% или 826 тыс. руб.).

Несмотря на это, основная причина сокращения чистой прибыли связана с потерями при формировании прибыли от продаж, так как отмечается низкая рентабельность продаж.

Факторный анализ прибыли от продаж показал, что наибольшее влияние на нее в 2016 г. оказали снижение отпускных цен на продукцию в размере 33,39%, увеличение затрат на себестоимость продукции в размере 32,67% и изменение в

структуре продукции в размере 27,48% (изменение соотношения отдельных видов товаров в общем объеме продаж). С этим напрямую связана низкая величина прибыли от продаж по итогам 2016 г. (в размере 8,49% от выручки) и ее низкий прирост (в размере 6,01%) по сравнению с 2015 г.

Следовательно, основной задачей оздоровления финансово-хозяйственной деятельности предприятия была выбрана работа, направленная на увеличение показателей рентабельности, в особенности рентабельности продаж, так как основу выручки ООО ТК «Валдай» составляет прибыль от продаж по основным видам деятельности.

В рамках этого имеет место необходимость реализации мероприятий по совершенствованию работы с поставщиками, по увеличению ассортимента продукции, по расширению рынка сбыта и географии продаж.

Так, в целях снижения себестоимости реализуемых товаров и тем самым увеличения торговой наценки предлагается заключение дилерских соглашений с организациями-партнерами ООО «ТК «Валдай»: ООО «Барнаульский химический завод», ООО «ВМПАВТО», ООО «Крафтек», ООО «Практика Плюс», ООО «РМ», ООО «Торговый дом Лузар», ООО «Троль-Авто», ООО «Экофил».

Кроме того, в целях повышения конкурентоспособности компании рекомендуется расширение номенклатуры ООО «ТК «Валдай» путем включения в ассортимент шин известных брендов наиболее популярных размеров. В данном случае предлагается заключение договоров поставки с одним из крупных поставщиков автомобильных шин России ООО «УСА», которое является уполномоченным дистрибьютором ОАО «Кировский шинный завод», а также является официальным представителем 10 других известных отечественных и зарубежных компаний по производству шинной продукции.

Также в области товаропродвижения ООО «ТК «Валдай» рекомендуется совершенствование собственного регионального сайта [www.walday.ru](http://www.walday.ru) в сети Интернет, а в сфере сбыта – выход на новые рынки реализации автомобильной продукции, граничащие с ранее освоенными территориями сбыта. В первую очередь это Тамбовская, Рязанская, Воронежская и Астраханская области.

Для оценки эффективности предложенных мероприятий был применен расчетно-аналитический метод, который опирается на анализ динамики ретроспективных данных и экспертную оценку прогнозируемого изменения планируемого финансового показателя, с помощью которого были определены прогнозные показатели отчета о финансовых результатах и бухгалтерского баланса.

Таким образом, анализ прогнозных показателей подтвердил, что предложенные мероприятия могут способствовать повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «ТК «Валдай».



## Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть I от 30.11.1994 г. №51-ФЗ (в ред. от 7.02.2017 г. №12-ФЗ)
2. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть II от 26.01.1996 г. №14-ФЗ (в ред. 23.05.2016 г. №146-ФЗ)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации часть II от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 28.12.2016 г. №475-ФЗ)
4. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ)
5. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (ред. от 24.12.2010 г. № 186н, с изм. от 08.07.2016) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»
6. Приказ Министерства финансов России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в ред. от 06.04.2015 г. № 57н)
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (утв. приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н, в ред. от 06.04.2015 г. № 57н)
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) (утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н, в ред. от 08.11.2010 г. № 142н)
9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н, в ред. от 06.04.2015 г. № 57н)
10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н, с изм. от 06.04.2015 г. № 57н)
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02 (утв. Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н, в ред. от 06.04.2015 г. № 57н)

12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н) (в ред. от 08.11.2010 г. № 142н)
13. Приложение к письму Минфина России от 28.12.2016 г. N 07-04-09/78875 «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организации за 2016 год»
14. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» от 28.12.2015 г. № 217н (ред. МСФО (IFRS) 9, утв. Приказом Минфина России от 27.06.2016 г. №98н)
15. Абдукаримов, И.Т. Анализ финансового состояния и финансовых результатов предпринимательских структур: учебное пособие / И.Т. Абдукаримов, М.В. Беспалов. - М.: Инфра-М, 2015.
16. Ануфриев В.Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли: Учеб. пособие.— М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2016.
17. Артеменко В.Г. Анализ финансовой отчетности. М.: Издательство «Омега – Л», 2013.
18. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Экономический анализ - М: Финансы и статистика, 2014.
19. Бочаров, В.В. Финансовый анализ / В.В. Бочаров. - СПб.: Питер, 2016.
20. Васькин Ф.И., Дятлова А.Ф. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: КолосС, 2015.
21. Дыбаль С.В. Финансовый анализ: теория и практика: Учеб. пособие. – СПб.: Бизнес-пресса, 2014.
22. Ионова, А.Ф., Селезнева Н.Н. Финансовый анализ. Управление финансами: учебник / А.Ф. Ионова, Н.Н. Селезнева. - М.: ЮНИТИ, 2015.
23. Канке А.А. Анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ИД «ФОРУМ». ИНФРА – М, 2015.
24. Климова Н.В. Экономический анализ. Учебное пособие. С-Пб.: Питер, 2014.
25. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2014.

26. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия - М: «Прспект», 2013.
27. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: ИНФРА-М, 2015.
28. Лапуста М.Г. Финансы организаций (предприятий): Учебник. – М.: ИНФРА – М, 2014.
29. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит/учебное пособие для студентов. – Ростов-на-Дону. Феникс. 2013.
30. Макарьева В.И. Анализ финансово – хозяйственной деятельности организации / В.И. Макарьева, П.В. Андреева. – М.: Финансы и статистика, 2013.
31. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г. В. Савицкая. 9-изд, перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2014.
32. Селезнева Н. Н. Анализ финансовой отчетности организации: учеб. пособие для студ. вузов / Н. Н. Селезнева, А. Ф. Ионова. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-Дана, 2014.
33. Чернышева Ю.Г. Анализ финансово – хозяйственной деятельности. –Ростов – на – Дону: «Феникс», 2015.
34. Шеремет А. Д. Методика финансового анализа / А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулин, Е.В. Негашев. 7-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2014.
35. Алтухова М.В. Жесткое планирование и управление: от чего зависит результат?//Справочник экономиста. – 2013. – №12. – С. 40-50.
36. Бердникова, Л. Ф. Финансовый анализ: понятие и основные методы / Л. Ф. Бердникова, С. П. Альдебенева // Молодой ученый. - 2014.- №1.-С. 29-38.
37. Бузаева Н. А. Анализ прибыльности и рентабельности предприятия//Научно-исследовательские публикации. – 2014 – №4 (8). – С. 136-139
38. Вагазова Г. Р., Лукьянова Е. С. Сущность финансовых результатов деятельности предприятия // Молодой ученый. — 2015. — №11.3. — С. 13-15.
39. Гаджиева П. Н. Развитие информационной подсистемы учета финансовых результатов//Научные записки молодых исследователей. - 2015. - №2. – С. 16-20.
40. Ефимович В.В. Анализ финансовой устойчивости холдинговой компании//Проблемы экономики. – 2016. – №1(22). – С. 90-99.

41. Жгутова Ю.В. Внутренний контроль финансовых результатов//Символ науки. – 2016. – №4-1. – С. 69-71.
42. Зимакова Л. А., Шпаковская А.В. Финансовый результат: исторический и методологический//Международный бухгалтерский учет. - 2015. - №3 (345). – С. 44-54.
43. Киселёв М. В. Ретроспективный анализ финансового состояния предприятия//Аудит и налогообложение.- 2013. - №9. – С. 48-53.
44. Лысов И.А., Колачева Н. В. Информационная база анализа финансовых результатов предприятия//Вестник НГИЭИ. - 2015. - №1 (44). – С. 54-59.
45. Медведева И. В. Анализ финансовых результатов организации // Молодой ученый. — 2014. — №21.2. — С. 85-88.
46. Быкова Н.Н., Колачева Н.В. Финансовый результат предприятия как объект оценки и анализа//Вестник НГИЭИ. – 2015. - №1 (44). Электронный ресурс. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/finansovyy-rezultat-predpriyatiya-kak-obekt-otsenki-i-analiza> Проверено: 30.03.2017
47. Ватулина В.И. Бухгалтерский учет финансовых результатов коммерческой организации//Актуальные вопросы экономических наук. - 2016. - №5 (22). Электронный ресурс. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/buhgalterskiy-uchet-finansovyh-rezultatov-kommercheskoy-organizatsii> Проверено: 30.03.2017
48. Головина В.А. Факторный анализ финансовых результатов как важнейших инструмент управления организацией, его роль и значение//IV Международная студенческая электронная научная конференция. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru/2014/576/3037> Проверено: 30.03.17
49. Данилова Н.Л. Методика анализа финансовых результатов производственного предприятия по данным бухгалтерской отчетности//Концепт. – 2015. - №12. Режим доступа: <http://e-koncept.ru/2015/15414.htm> Проверено: 30.03.2017
50. Жолобова О.В. Выход из «долгового тупика», или как компании избавиться от кредиторской задолженности//Справочник экономиста. - 2013. - №5. Электронный ресурс. Режим доступа: [http://www.profiz.ru/se/5\\_13/vygod\\_iz/](http://www.profiz.ru/se/5_13/vygod_iz/) Проверено: 30.03.2017

51. Изотова Е.А. Учет и аудит финансовых результатов деятельности предприятия//Актуальные вопросы экономических наук. - 2015. - №43. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/uchet-i-audit-finansovyh-rezultatov-deyatelnosti-predpriyatiya> Проверено: 30.03.2017
52. Казарян К. В., Кирюшкина Е. С., Землянская И. С. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2016. – №11. Режим доступа: <http://e-koncept.ru/2016/86747.htm> Проверено: 30.03.2017
53. Лысов И.А., Колачева Н. В. Методология управления финансовыми результатами предприятия//Вестник НГИЭИ. - 2015. - №1 (44). Электронный ресурс. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/metodologiya-upravleniya-finansovymi-rezultatami-predpriyatiya> Проверено: 30.03.2017
54. Лысов И.А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия//Вестник НГИЭИ. - 2015. - №3 (46). Электронный ресурс. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/ponyatie-suschnost-i-znachenie-finansovyh-rezultatov-predpriyatiya> Проверено: 30.03.2017
55. Уварова Ю.О. Формирование и раскрытие информации о финансовых результатах и порядок налогообложения прибыли в соответствии с МСФО и ПБУ//Международный научно-исследовательский журнал. – 2014. - №9. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://research-journal.org/featured/economical/formirovanie-i-raskrytie-informacii-o-finansovykh-rezultatax-i-poryadok-nalogooblozheniya-pribyli-v-sootvetstvii-s-msfo-i-pbu/> Проверено: 30.03.17
56. Хромова И.Н., Мячева Е.С. Формирование рациональной модели внутрихозяйственной отчетности в системе управления финансовыми результатами//Общество: политика, экономика, право. - 2016. - №2. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-ratsionalnoy-modeli-vnutrihozyaustvennoy-otchetnosti-v-sisteme-upravleniya-finansovymi-rezultatami> Проверено: 30.03.2017

57. Чернова А.Г. Анализ деятельности фирмы в соответствии «Золотому правилу экономики предприятия». Электронный ресурс. Режим доступа: [http://science-bsea.narod.ru/2011/ekonom\\_2011\\_1/chernova\\_analiz.htm](http://science-bsea.narod.ru/2011/ekonom_2011_1/chernova_analiz.htm) Проверено: 30.03.17
58. Как заполнить отчет о финансовых результатах//Учет. Налоги. Право. – 2015. – от 16.02. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.gazeta-unp.ru/articles/3774-kak-zapolnit-otchet-o-finansovyh-rezultatah-za-2014-god> Проверено: 30.03.17
59. Как заполнять отчет о финансовых результатах за 2016 год//Главбух. – 2017. – №2. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru/art/88498-qqqm2y17-skachat-blank-otcheta-o-finansovyh-rezultatah-2016> Проверено: 30.03.17
60. Отчет о финансовых результатах за 2016 год//Упрощенка. – 2016. – 24.10.2016 Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.26-2.ru/art/351265-qqkr-16-m10-otchet-o-finansovyh-rezultatah-2016> Проверено: 30.03.17
61. Порядок заполнения отчета о финансовых результатах за 2016 год по общей форме//Клерк. – 2017. – 25.01.2017 Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/456490/> Проверено: 30.03.17
62. Форма: Отчет о финансовых результатах за 2016 год (Форма по ОКУД 0710002) (образец заполнения) СПС Консультант Плюс. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=PAF;n=85785#0> Проверено: 30.03.17

## Приложения

## Приложение 1

Приложение № 1  
к Приказу Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 02.07.2010 № 66н  
(в ред. Приказа Минфина России  
от 05.10.2011 № 124н,  
от 06.04.2015 № 57н)

**Бухгалтерский баланс**  
на **31 декабря 2016 г.**

		Коды		
		0710001		
Дата (число, месяц, год)		31	12	2016
Организация	ООО «ТК «Валдай»	По ОКПО 43895065		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН 6312151937		
Вид экономической деятельности	Торговля оптовая автомобильными деталями, узлами и принадлежностями, кроме деятельности агентов	по ОКВЭД 45.31.1		
Организационно-правовая форма/форма собственности				
Общество с ограниченной ответственностью/Частная собственность		12300	16	
Единица измерения: тыс. руб.		По ОКЕИ 384		
Местонахождение (адрес)	443044, обл. Самарская, г. Самара, ул. Товарная, д. 26			

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	На 31 декабря 2016 г. <sup>3</sup>	На 31 декабря 2015 г. <sup>4</sup>	На 31 декабря 2014 г. <sup>5</sup>
	<b>АКТИВ</b>			
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Нематериальные активы	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	-	-	-
	Материальные поисковые активы	-	-	-
	Основные средства	19062	19849	16669
	Доходные вложения в материальные ценности	-	-	-
	Финансовые вложения	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	-	-	-
	Прочие внеоборотные активы	-	-	-
	Итого по разделу I	19062	19849	16669
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Запасы	14282	13866	13393
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	383	1168	1630
	Дебиторская задолженность	41805	36277	34550
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	20	369	20
	Денежные средства и денежные эквиваленты	729	581	816
	Прочие оборотные активы	-	-	227
	Итого по разделу II	57219	52261	50636
	<b>БАЛАНС</b>	<b>76281</b>	<b>72110</b>	<b>67305</b>

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
		20 16 г. <sup>3</sup>	20 15 г. <sup>4</sup>	20 14 г. <sup>5</sup>
	<b>ПАССИВ</b>			
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ <sup>6</sup></b>			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	91	91	91
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	( - )	( - )	( - )
	Переоценка внеоборотных активов	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	93	93	93
	Резервный капитал	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	25075	27232	23640
	<b>Итого по разделу III</b>	<b>25259</b>	<b>27416</b>	<b>23824</b>
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства	11659	10323	63
	Отложенные налоговые обязательства	-	-	-
	Оценочные обязательства	-	-	-
	Прочие обязательства	-	-	-
	<b>Итого по разделу IV</b>	<b>11659</b>	<b>10323</b>	<b>63</b>
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства	2	5	5007
	Кредиторская задолженность	39361	34366	38411
	Доходы будущих периодов	-	-	-
	Оценочные обязательства	-	-	-
	Прочие обязательства	-	-	-
	<b>Итого по разделу V</b>	<b>39363</b>	<b>34371</b>	<b>43418</b>
	<b>БАЛАНС</b>	<b>76281</b>	<b>72110</b>	<b>67305</b>

Руководитель \_\_\_\_\_ Главный бухгалтер \_\_\_\_\_  
 (подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

" 16 " февраля 20 17 г.

**Примечания**

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.  
 2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

3. Указывается отчетная дата отчетного периода.

4. Указывается предыдущий год.

5. Указывается год, предшествующий предыдущему.

6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.



(в ред. Приказа Минфина России  
от 06.04.2015 № 57н)**Отчет о финансовых результатах  
за Январь-Декабрь 2016 г.**

Форма по ОКУД \_\_\_\_\_  
 Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_  
 Организация ООО «ТК «Валдай» по ОКПО \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_  
 Вид экономической деятельности Торговля оптовая автомобильными деталями, узлами и принадлежностями, кроме деятельности агентов по ОКВЭД \_\_\_\_\_  
 Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_  
Общество с ограниченной ответственностью/ Частная собственность ОКПОФ/ОКФС \_\_\_\_\_  
 Единица измерения: тыс. руб. \_\_\_\_\_ по ОКЕИ \_\_\_\_\_  
 Местонахождение (адрес) 443044, обл. Самарская, г. Самара, ул. Товарная, д. 26

Коды		
0710002		
31	12	2016
43895065		
6312151937		
45.31.1		
12300	16	
384		

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	Январь-	Январь-
		За	За
		Декабрь	Декабрь
		20 16	20 15
		г. <sup>3</sup>	г. <sup>4</sup>
	Выручка <sup>5</sup>	125209	97363
	Себестоимость продаж	( 97119 )	( 74042 )
	Валовая прибыль (убыток)	28090	23321
	Коммерческие расходы	( 6111 )	( 4652 )
	Управленческие расходы	( 11348 )	( 8641 )
	Прибыль (убыток) от продаж	10631	10028
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	( )	( )
	Прочие доходы	2752	1323
	Прочие расходы	( 4844 )	( 2381 )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	7879	8705
	Текущий налог на прибыль	( )	( )
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	5942	6647

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	Январь-Декабрь	
		За 20 16 г. <sup>3</sup>	За 20 15 г. <sup>4</sup>
	<b>СПРАВОЧНО</b>		
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода <sup>6</sup>	5942	6647
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)      Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" 16 " февраля 20 17 г.

**Примечания**

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

(в ред. Приказа Минфина России  
от 06.04.2015 № 57н)**Отчет о финансовых результатах**  
**за Январь-Декабрь 20 15 г.**

Организация \_\_\_\_\_ ООО «ТК «Валдай» \_\_\_\_\_ по ОКПО  
 Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_ Форма по ОКУД \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_  
 Вид экономической деятельности Торговля оптовая автомобильными деталями, узлами и принадлежностями, кроме деятельности агентов \_\_\_\_\_ по ОКВЭД \_\_\_\_\_  
 Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_  
 Общество с ограниченной ответственностью/ Частная собственность \_\_\_\_\_ ОКОПФ/ОКФС \_\_\_\_\_  
 Единица измерения: тыс. руб. \_\_\_\_\_ по ОКЕИ \_\_\_\_\_  
 Местонахождение (адрес) 443044, обл. Самарская, г. Самара, ул. Товарная, д. 26 \_\_\_\_\_

Коды		
0710002		
31	12	2015
43895065		
6312151937		
45.31.1		
12300		16
384		

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	Январь-	Январь-
		За <u>Декабрь</u> 20 <u>15</u> г. <sup>3</sup>	За <u>Декабрь</u> 20 <u>14</u> г. <sup>4</sup>
	Выручка <sup>5</sup>	97363	60733
	Себестоимость продаж	( 74042 )	( 41679 )
	Валовая прибыль (убыток)	23321	19054
	Коммерческие расходы	( 4652 )	( 6692 )
	Управленческие расходы	( 8641 )	( 3604 )
	Прибыль (убыток) от продаж	10028	8758
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	( )	( )
	Прочие доходы	1323	536
	Прочие расходы	( 2381 )	( 954 )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	8705	8222
	Текущий налог на прибыль в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	( )	( )
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	6647	6444

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	Январь-Декабрь	
		За <u>20 15</u> г. <sup>3</sup>	За <u>20 14</u> г. <sup>4</sup>
	<b>СПРАВОЧНО</b>		
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода <sup>6</sup>	6647	6444
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель \_\_\_\_\_ Главный бухгалтер \_\_\_\_\_  
 (подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

" 12 " февраля 20 16 г.

**Примечания**

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

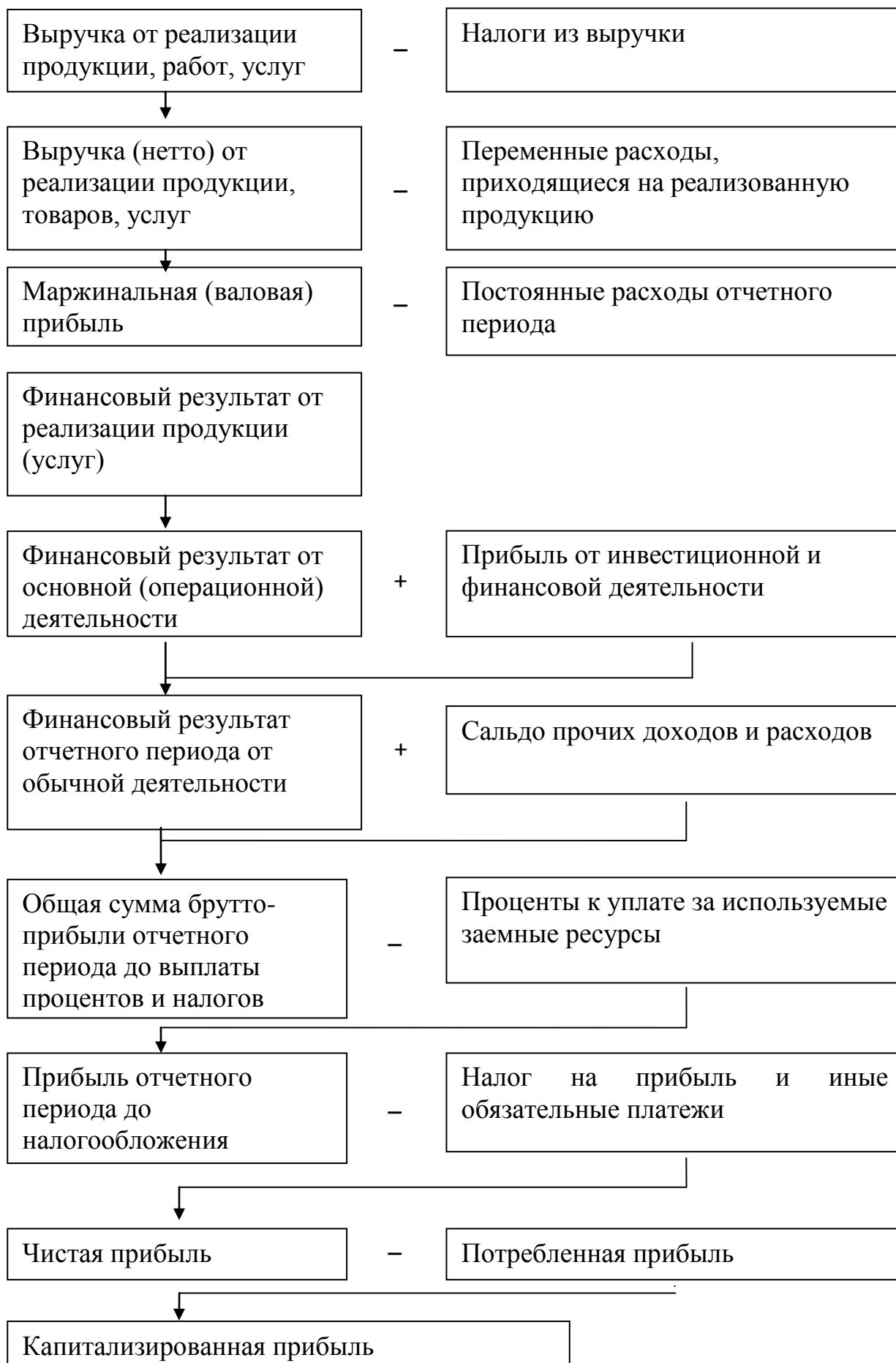
Система относительных коэффициентов деловой активности  
(коэффициенты оборачиваемости)

Наименование показателей	Формула Расчета	Условные обозначения	Пояснение
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	$K_{об} = \frac{V_p}{O}$	$K_{об}$ – коэффициент оборачиваемости оборотных активов, обороты; $V_p$ — объем реализации продукции за отчетный период (выручка); $O$ — стоимость оборотных средств	Показывает скорость оборота мобильных активов за анализируемый период
Коэффициент оборачиваемости запасов	$K_{оз} = \frac{V_p}{C_{мт}}$	$K_{оз}$ – коэффициент оборачиваемости запасов, обороты; $V_p$ — объем реализации продукции за отчетный период (выручка); $C_{мт}$ — стоимость материально-производственных запасов	Показывает скорость оборота запасов (сырья, материалов, незавершенного производства, готовой продукции на складе, товаров)
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	$K_{дз} = \frac{V_p}{C_{дз}}$	$K_{дз}$ – коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, обороты; $V_p$ — объем реализации продукции за отчетный период (выручка); $C_{дз}$ – стоимость дебиторской задолженности	Показывает число оборотов, совершенных дебиторской задолженностью за анализируемый период, отражает скорость расчета дебиторов
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	$K_{ск} = \frac{V_p}{C_k}$	$K_{ск}$ – коэффициент оборачиваемости собственного капитала, обороты; $V_p$ — объем реализации продукции за отчетный период (выручка); $C_k$ - стоимость собственного капитала за период	Отражает активность, эффективность использования собственного капитала. Характеризует количество оборотов, совершаемых собственным капиталом
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	$K_{кз} = \frac{V_p}{КЗ}$	$K_{кз}$ – коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, обороты; $V_p$ — объем реализации продукции за отчетный период (выручка); $КЗ$ - кредиторская задолженность	Показывает скорость оборота задолженности организации. Ускорение благоприятно сказывается на ликвидности организации. Если $K_{кз} < K_{дз}$ , то возможен остаток свободных средств у организации

## Система показателей рентабельности

Наименование показателя	Формула расчета	Условные обозначения	Пояснение
Экономическая рентабельность	$R_1 = \frac{ЧП}{B} * 100$	ЧП – чистая прибыль; В – выручка	Показывает, сколько прибыли приходится на единицу реализованной продукции (работ, услуг)
Рентабельность продаж	$R_2 = \frac{П_n}{B} * 100$	$П_n$ – прибыль от продаж; В – выручка	Показывает, сколько денежных единиц затрачено предприятием для получения рубля прибыли независимо от источников привлечения средств
Рентабельность продукции	$R_3 = \frac{П_n}{C} * 100$	$П_n$ – прибыль от продаж; С – себестоимость	Показывает, сколько денежных единиц прибыли получено на рубль себестоимости продукции
Рентабельность собственного капитала	$R_5 = \frac{ЧП}{C_k} * 100$	ЧП – чистая прибыль; $C_k$ – собственный капитал	Показывает эффективность использования собственного капитала
Рентабельность внеоборотных активов	$R_6 = \frac{ЧП}{ВА} * 100$	ЧП – чистая прибыль; ВА – стоимость внеоборотных активов	Показывает эффективность использования основных средств и прочих внеоборотных активов. Измеряет величину чистой прибыли, приходящейся на единицу стоимости внеоборотных активов
Рентабельность перманентного капитала	$R_7 = \frac{П_ч}{K_n} * 100$	$K_n$ – перманентный капитал; $П_ч$ – чистая прибыль (с учетом уплаты процентов)	Показывает эффективность использования капитала, вложенного (инвестированного) в деятельность предприятия на длительный срок
Фондорентабельность	$R_8 = \frac{П_n}{O_\phi} * 100$	$П_n$ – прибыль от продаж; $O_\phi$ – основные фонды	Показывает эффективность использования основных средств

## Модель построения прибыли







## Операции по формированию конечного результата деятельности организации

Содержание операции	Дебет Счета	Кредит Счета
Отражен финансовый результат от обычных видов деятельности:		
– прибыль	90-9	99
– убыток	99	90-9
Отражен финансовый результат от прочих видов деятельности:		
– сальдо прочих доходов	91-9	99
– сальдо прочих расходов	99	91-9
Начислен условный расход по налогу на прибыль	99	68
Начислен условный доход по налогу на прибыль	68	99
Начислено постоянное налоговое обязательство	99	68
Начислен постоянный налоговый актив	68	99
Начислены штрафы и пени за нарушение налогового законодательства	99	68
По окончании отчетного года выявлен и списан финансовый результат деятельности организации:		
– чистая прибыль	99	84-1
– чистый убыток	84-1	99