**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов

1.1 Экономическая сущность финансового результата

1.2 Виды финансовых результатов и порядок их формирования

1.3 Нормативно-правовая база, задачи и проблемы бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов

2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия 3

2.2 Организация бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

2.3 Предложения по перспективным направлениям использования финансовых результатов в деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

3 Анализ финансовых результатов деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» 3

3.1 Методика анализа финансовых результатов

3.2 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

3.3 Резервы увеличения прибыли и рентабельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

Заключение

Список литературы

Приложения

**ВВЕДЕНИЕ**

Реализация экономических интересов предприятий базируется на прибыли, остающейся в их распоряжении, как основном источнике производственного и социального развития. Новые условия хозяйствования вызвали существенные изменения в методологии и организации бухгалтерского учета.

Рыночная экономика определяет конкретные требования к системе управления предприятиями. Необходимо более быстрое реагирование на изменение хозяйственной ситуации с целью поддержания устойчивого финансового состояния и постоянного совершенствования производства в соответствии с изменением конъюнктуры рынка.

В соответствии с МСФО обязательными показателями для раскрытия в отчете о прибылях и убытках являются:

1. выручка;
2. финансовый результат от основной деятельности;
3. финансовые расходы;
4. доля в прибыли/убытке зависимых предприятий и от участия в совместной деятельности;
5. налог на прибыль;
6. финансовый результат от обычной деятельности;
7. чрезвычайные доходы и расходы;
8. чистая прибыль/убыток за период.

Российские стандарты учета предполагают формирование Отчета о прибылях и убытках в формате «по назначению затрат», то есть затраты разделяются на себестоимость продаж, управленческие, операционные расходы и т.д. МСФО позволяют предприятию самостоятельно выбирать метод раскрытия затрат в отчете о прибылях и убытках: по назначению затрат или по элементам затрат (например, амортизация, расходы на оплату труда, покупная стоимость товаров, скорректированная на изменение запасов, и т.д.). В российской практике по такому принципу расходы раскрываются в Приложении к бухгалтерскому балансу (форма № 5).

Организация самостоятельно планирует (на основе договоров, заключенных с потребителями и поставщиками материальных ресурсов) свою деятельность и определяет перспективы развития, исходя из спроса на производимую продукцию и необходимость обеспечения производственного и социального развития. Самостоятельно планируемым показателем в числе других стала прибыль. В условиях рыночной экономики основа экономического развития – прибыль, важнейший показатель эффективности работы предприятия, источники его жизнедеятельности. Однако нельзя полагать, что планирование и формирование прибыли осталось исключительно в сфере интересов только предприятия. Не в меньшей мере в этом заинтересованы государство (бюджет), коммерческие банки, инвестиционные структуры, акционеры и другие держатели ценных бумаг

Становление рыночных отношений сопровождается повышением роли прибыли как материальной основы движения экономических интересов предприятия и государства. Главным условием предпринимательской деятельности является извлечение дохода и получение прибыли. Общегосударственные интересы реализуются посредством налоговых платежей. Реализация экономических интересов предприятий базируется на прибыли, остающейся в их распоряжении, как основном источнике производственного и социального развития.

Новые условия хозяйствования вызвали существенные изменения методологии и организации бухгалтерского учета.

Без глубокого экономического анализа финансовых результатов деятельности предприятия за прошлые годы и без обоснованных прогнозов на перспективу, без изучения закономерностей развития экономики предприятия, без выявления имевших место недостатков и ошибок нельзя разработать научно обоснованный план, выбрать оптимальный вариант управленческого решения.

Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем, при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов при обосновании эффективности, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Одна из важнейших задач бухгалтерского учета на любом предприятии – поиск путей достижения положительного финансового результата на всех стадиях учета. Если бухгалтер исходя из принципа документированного отражения хозяйственных операций будет только кодировать с помощью проводок уже оформленные хозяйственные договоры и действия, то он не сможет повлиять на финансовый результат. Ему целесообразно включиться в работу на самой ранней стадии принятия решений о проведении тех или иных видов хозяйственных операций и проводить предварительные исследования. Отсюда возникает настоятельная необходимость в разработках простых для практического использования методов планирования и прогнозирования финансовых результатов.

Данные проблема обуславливает актуальность выбранной темы дипломной работы.

Основной целью дипломной работы является изучение теории, практики и определение путей повышения эффективности, порядка бухгалтерского учета и анализа формирования финансовых результатов и использования прибыли.

Задачами написания работы являются:

1. рассмотреть теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов;
2. изучить практически организацию бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»;
3. провести анализ финансовых результатов деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» и выделить резервы увеличения прибыли и рентабельности на исследуемом предприятии.

Предметом исследования являются учетно-аналитические процессы, связанные с бухгалтерским учетом, анализом дебиторской и кредиторской задолженности, происходящие на предприятии.

Объектом исследования дипломной работы является предприятие, на примере которого ведется описание бухгалтерского учета и анализа дебиторской и кредиторской задолженности.

Теоретической и методической базой исследования явились законодательные и нормативные правовые акты РФ, учебно-методическая и учебно-практическая литература, публикации в профессиональных изданиях для бухгалтеров и аудиторов по вопросам, относящимся к области дипломного исследования.

Практической базой выполнения дипломной работы послужила деятельность предприятия ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», зарегистрированного в качестве юридического лица в г. Москва.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в том, что основные теоретические выводы и предложения дипломной работы по совершенствованию бухгалтерского учёта и анализа финансовых результатов деятельности предприятия ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» доведены до уровня конкретных практических рекомендаций и могут быть использованы в его повседневной деятельности.

Организация бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов деятельности организаций рассматривается многими авторами: Баканов М.И., Шеремет А,Д., Бланк И.А., Вахрушина М.А., Донцова Л.В., Никифорова Н.А., Савицкая Г.В. и др. Авторы достаточно полно и качественно отражают вопросы исследуемой темы дипломной работы, что говорит о высокой степени значимости данного исследования как теоретической, так и практической для создания информационной базы по данной проблематике.

Структура работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ**

**1.1 Экономическая сущность финансового результата**

В условиях рыночной экономики получение прибыли является непосредственной целью деятельности предприятия. Прибыль создает гарантии для его существования и развития. На рынке предприятия выступают, как правило, относительно обособленныетоваропроизводители. Установив цену на продукцию, они реализуют ее потребителю, получая при этом денежную выручку*,* что не означает еще получения прибыли. Для выявления финансового результата необходимо сопоставить выручку с затратами на производство и реализацию продукции, которые принимают форму себестоимости продукции.

Если выручка превышает себестоимость, финансовый результат свидетельствует о получении *прибыли.* Коммерческая организация всегда ставит целью деятельности получение прибыли, но не всегда ее извлекает. Если выручка равна себестоимости, то удается лишь возместить затраты на производство и реализацию продукции. При затратах, превышающих выручку, предприятие получает *убытки –* отрицательный финансовый результат деятельности. Это ставит предприятие в сложное финансовое положение, не исключающее банкротство.

Для предприятия прибыль является показателем, создающим стимул для инвестирования в те сферы, где можно добиться наибольшего прироста стоимости. Прибыль как категория рыночных отношений выполняет следующие *функции:*

1. характеризует экономический эффект, полученный в результате деятельности предприятия;
2. является основным элементом финансовых ресурсов предприятия;
3. является источником формирования бюджетов разных уровней.

Следует отметить, что определенную роль играют и убытки. Они показывают ошибки и просчеты менеджмента предприятия в направлениях использования финансовых средств, организации производства и сбыта продукции.

Ведущие экономисты в области бухгалтерского учета, экономического анализа и финансового менеджмента большое место уделяют в своих исследованиях изучению финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия, однако подходят к определению экономического содержания данного понятия в различных аспектах и с разной степенью детализации.

Например, А.Д. Шеремет и Р.С. Сайфулин, раскрывая предлагаемую ими методику анализа финансовых результатов и рентабельности предприятия, отмечают, что «финансовый результат деятельности предприятия выражается в изменении величины его собственного капитала отчетного периода» [28, с. 219]. Данное определение компилирующее с определением выручки по Международным стандартам учета и финансовой отчетности. Авторы перечисляют наиболее важные показатели финансовых результатов, характеризующие абсолютную эффективность хозяйствования предприятия, к которым относятся: прибыль (убыток) от реализации, прибыль (убыток) от финансово-хозяйственной деятельности, прибыль (убыток) отчетного года, нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода. Далее, продолжая анализировать методологию комплексного анализа основных показателей хозяйственной деятельности, А.Д. Шеремет рассматривает организацию анализа прибыли и рентабельности продукции и дает следующее определение понятия доходов: «...приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов, либо уменьшения обязательств...» [29, с. 205]. Подчеркивается, что сердцевиной финансового результата хозяйственной деятельности предприятия выступает «чистая прибыль отчетного года» [29, с. 207].

А. Русак в работе, посвященной анализу хозяйственной деятельности в промышленности, рассматривают понятие «конечный финансовый результат», под которым понимается прибыль, представляющая собой реализованную часть чистого дохода, созданного прибавочным трудом» [12, с. 5].

Н.Н. Селезнева и А.Ф. Ионова уделяют внимание влиянию инфляции на финансовые результаты [24, с. 205-210], однако не рассматривают соотношение между понятиями «финансовый результат» и «прибыль», а сразу же дают определение прибыли: «Прибыль – это выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности; прибыль представляет собой разность между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления предпринимательской деятельности. Прибыль – это особый систематически воспроизводимый ресурс коммерческой организации, конечная цель развития бизнеса» [23, с. 198]. Таким образом, категории «прибыль» дана достаточно широкая характеристика, прибыль – это чистый доход, особый ресурс и конечная цель развития бизнеса.

О.В. Ефимова под финансовым результатом деятельности предприятия понимая прибыль [14, с. 341], в то же время отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым обладают собственники», и в мировой практике под ним подразумевается «прирост чистых активов» [14, с. 344].

Г.В. Савицкая отмечает, что «финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»: «прибыль – это часть чистого дохода, который непосредственно получают субъекты хозяйствования после реализации продукции» [23, с. 502]. Г. В. Савицкая выделяет такие показатели, как балансовая (совокупная) прибыль, налогооблагаемая прибыль и чистая прибыль. «Балансовая прибыль включает в себя финансовые результаты от реализации продукции, работ и услуг, от прочей реализации, доходы и расходы от прочих операций» [23, с. 503]. «Налогооблагаемая прибыль – это разность между балансовой прибылью и суммой прибыли, облагаемой налогом на доход, а также суммы льгот по налогу на прибыль» [23, с. 504]. «Чистая прибыль – это та прибыль, которая остается в распоряжении предприятия после уплаты всех налогов, экономических санкций и отчислений в благотворительные фонды» [22, с. 505].

И.А. Бланк, анализируя финансовые механизмы управления формированием операционной прибыли, характеризует балансовую (совокупную) прибыль как «один из важнейших результатов финансовой деятельности предприятия». Это сумма следующих видов прибыли предприятия: прибыли от реализации продукции (или операционной прибыли), прибыли от реализации имущества и прибыли от прочих операций при главной роли операционной прибыли, доля которой в настоящее время составляет примерно «90-95 % общей суммы прибыли» [10, с. 453].

В.В. Бочаров рассматривает порядок формирования финансовых результатов предприятия (прибыли), систематизируя статьи, входящие в отчет о прибылях и убытках и показывая формирование прибыли от валовой до нераспределенной (чистой) прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода [11, с. 156].

Таким образом, финансовый результат – это комплексное понятие, которое отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности предприятия в виде выручки от реализации, а также конечный результат финансовой деятельности в виде прибыли и чистой прибыли. Под конечным финансовым результатом понимается разность доходов и расходов в разрезе различных видов и деятельности предприятия в целом.

**1.2 Виды финансовых результатов и порядок их формирования**

В соответствии с требованиями ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» организация обязана формировать следующие числовые показатели:

1. валовую прибыль;
2. прибыль (убыток) от продаж;
3. прибыль (убыток) до налогообложения;
4. прибыль (убыток) от обычной деятельности;
5. чистую (нераспределенную) прибыль или непокрытый убыток.

Однако, что собой представляют эти показатели в названном нормативном акте не указано. *По нашему мнению*, исходя из логики построения отчета о прибылях и убытках (ф. № 2), каждый из приведенных показателей прибыли (убытка) может быть определен следующим образом.

*Валовая прибыль (убыток) –* показатель, определяемый как разница между выручкой от продажи товаров, продукции, работ, услуг за вычетом НДС и других косвенных налогов и себестоимостью проданных товаров, продукции, работ, услуг (кроме коммерческих и управленческих расходов).

*Прибыль (убыток) от продаж –* показатель, определяемый как разница между валовой прибылью (убытком) и суммой коммерческих и управленческих расходов организации.

*Прибыль (убыток) до налогообложения -* показатель, определяемый как разница между прибылью (убытком) от продаж, увеличенной на сумму процентов к получению, доходов от участия в других организациях, прочих доходов и расходов, и величиной процентов к уплате.

*Прибыль (убыток) от обычной деятельности –* показатель, определяемый как разница между прибылью (убытком) до налогообложения и текущим налогом на прибыль, скорректированный на величину отложенных налоговых активов (обязательств), сформированных с учетом требований ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

*Чистая (нераспределенная) прибыль (непокрытый убыток) –* показатель, определяемый как величина прибыли (убытка) от обычной деятельности, увеличенная (уменьшенная) на сумму чрезвычайных доходов (расходов) отчетного периода.

Следует обратить внимание, что форма отчета о прибылях и убытках (ф. № 2), рекомендованная приказом Минфина России от 22.07.2003 г. № 67н [7], не предусматривает обособленного отражения чрезвычайных доходов и расходов. Однако, учитывая рекомендательный характер документов, утвержденных данным приказом, а также то, что ПБУ 4/99 относится к более высокому (второму) уровню в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета, сформулированное нами определение чистой прибыли представляется правомерным.

Кроме того, современная практика отечественного бухгалтерского учета предполагает, начиная с составления отчетности за 2008 г., формирование еще двух показателей прибыли (убытка):

1. базовой прибыли (убытка) на акцию;
2. разводненной прибыли (убытка) на акцию.

Из названий показателей следует, что они должны определятся только акционерными обществами. Порядок их определения раскрыт в Методических рекомендациях по раскрытию прибыли, приходящейся на одну акцию. Данными рекомендациями определено, что:

1. *базовая прибыль (убыток) на акцию* – это отношение базовой прибыли (убытка) отчетного периода к средневзвешенному количеству обыкновенных акций, находящихся в течение этого периода в обращении. При этом под *базовой прибылью (убытком)* понимается прибыль (убыток) отчетного периода после налогообложения, уменьшенная на сумму дивидендов, начисленных за отчетный период по привилегированным акциям;
2. *разводненная прибыль (убыток) на акцию –* это величина, сформированная путем уменьшения базовой прибыли (увеличения убытка), в следствие допущения о возможности в предстоящем отчетном периоде выпуска в обращения дополнительных обыкновенных акций без соответствующего увеличения активов, за исключением их выпуска путем дробления либо в пределах суммы дооценки основных средств, направленной на увеличение уставного капитала.

Из вышеизложенного следует, что базовым для определения понятия прибыли для целей бухгалтерского учета выступает показатель валовой прибыли. Вместе с тем, порядок его определения зависит от признания организацией доходов исходя из требований ПБУ 9/99 [3] и расходов исходя из требований ПБУ 10/99 [4].

В соответствии с ПБУ 9/99 *доходы организации* – это увеличение экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации, за исключением его увеличения вследствие вкладов участников (собственников) [3]. В зависимости от характера, условий получения и направлений деятельности организации различают:

1. доходы от обычных видов деятельности;
2. прочие доходы.

Изучение положений ПБУ 9/99 позволяет сделать вывод, что обычными для организации, являются виды деятельности, предусмотренные ее учредительными документами. Соответственно, в общем плане, *под доходами от обычных видов деятельности* следует понимать выручку, полученную от осуществления деятельности, предусмотренной учредительными документами организации.

Под *прочими доходами* следует понимать:

1. доходы от совместной деятельности;
2. поступления от реализации основных средств организации;
3. проценты за предоставление в пользование, в т.ч. кредитному учреждению, денежных средств.
4. полученные штрафы, пени, неустойки;
5. полученные безвозмездно активы;
6. поступления в возмещение убытков;
7. выявленная в отчетном году прибыль прошлых лет;
8. суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
9. суммы дооценки активов и т.п. поступления.

Для определения прибыли доходы, сформированные с учетом требований ПБУ 9/99 подлежат корректировке на величину расходов. Под *расходами организации* понимается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением его уменьшения по решению участников (собственников).

По аналогии с доходами, расходы организации подразделяются на:

1. расходы по обычным видам деятельности;
2. прочие расходы.

В общем плане, *под расходами по обычным видам деятельности* следует понимать расходы на изготовление (приобретение) и реализацию продукции, работ, услуг (товаров) в соответствии с учредительными документами организации.

Следует отметить, что структура ПБУ 10/99 «Расходы организации» полностью соответствует структуре ПБУ 9/99 «Доходы организации», а содержание соответствующих видов прочих расходов, включая чрезвычайные, аналогично содержанию прочих доходов, которое было нами рассмотрено выше.

Еще одним важным моментом в процессе определения показателей прибыли (валовой, от продаж и т.д.) является порядок признания доходов и расходов. Это связано с тем, что не каждый факт получения или выбытия объектов бухгалтерского учета признается в качестве дохода или расхода соответственно. Обобщение положений ПБУ 9/99 и 10/99 позволяет сформулировать следующие условия их признания:

1. сумма дохода (расхода) может быть определена;
2. доход получен, а расход осуществлен в соответствии с требованиями законодательства;
3. имеется достаточная уверенность в том, что в результате конкретной операции для организации произойдет увеличение или уменьшение экономических выгод.

Исходя из изложенного выше, представим обобщенную схему формирования финансовых результатов деятельности организации (рис. 1.1).

(+) Доходы организации

«Выручка» –

формирование доходов по обычным видам деятельности: выручка от продажи продукции, работ, услуг

(–) Расходы организации

«Себестоимость» –

формирование расходов по обычным видам деятельности: себестоимость проданной продукции, коммерческие и управленческие расходы

«Налог на добавленную стоимость», 90.4 «Акцизы» -

формирование налогов подлежащих уплате в бюджет

«Прибыль (убыток) от продаж»

«Прочие доходы» -

Проценты к получению, доходы от участия в других организациях, прочие доходы

«Прочие расходы» -

Проценты к уплате, прочие расходы

«Прибыли и убытки»

-формирование прибыли (убытка) до налогообложения

«Нераспределенная прибыль (убыток)»

-формирование чистой прибыли

Рисунок 1.1 Схема формирования финансовых результатов деятельности организации

В практическом плане представляет интерес порядок планирования прибыли на предприятии. Как правило, планирование прибыли производится раздельно по видам деятельности. В процессе планирования важно максимально учесть факторы, которые могут оказать влияние на финансовые результаты.

В условиях стабильных цен и возможности прогнозирования условий хозяйствования, планы по прибыли, как правило, разрабатываются на год. В условиях высокой инфляции предприятия чаще планируют финансовые результаты на квартал или ежемесячно. Объектом планирования могут являться любые из рассмотренных нами элементов прибыли. При этом особое внимание уделяется, как правило, планированию прибыли от продаж.

На практике применяются различные *методы* планирования прибыли. Наиболее распространенным является метод прямого счета.

При прямом счете планируемая прибыль на продукцию, подлежащую реализации в предстоящем периоде, определяется как разница между планируемой выручкой от реализации продукции в действующих ценах (без налога на добавленную стоимость и акцизов) и полной себестоимостью продукции, реализуемой в предстоящем периоде. Этот метод расчета наиболее эффективен при выпуске небольшого ассортимента продукции.

Метод прямого счета используется при обосновании создания нового или расширения действующего предприятия либо при осуществлении какого-либо проекта. Разновидностью метода прямого счета является метод поассортиментного планирования прибыли (т.е. определения прибыли по каждой ассортиментной группе).

Достоинством метода прямого счета является его простота. Однако его целесообразно использовать при планировании прибыли на краткосрочный период. Для составления плана прибыли используются и другие методы, например анализ лимита рентабельности, прогноз рентабельности, анализ перекрытия ликвидности, нормативный метод, метод экстраполяции, а также другие аналитические методы.

Еще один важный в практическом плане, по нашему мнению, вопрос – распределение прибыли. Главное требование, которое предъявляется сегодня к системе распределения прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, заключается в том, что она должна обеспечить финансовыми ресурсами потребности расширенного воспроизводства на основе установления оптимального соотношения между средствами, направляемыми на потребление и накопление.

При распределении прибыли, определении основных направлений ее использования, прежде всего, учитывается состояние конкурентной среды, которая может диктовать необходимость существенного расширения и обновления производственного потенциала предприятия. В соответствии с этим определяются масштабы отчислений от прибыли в фонды производственного развития, ресурсы которых предназначаются для финансирования капитальных вложений, увеличения оборотных средств, обеспечения научно-исследовательской деятельности, внедрения новых технологий, перехода на прогрессивные методы труда и т.п.

Законодательно распределение прибыли регулируется в той ее части, которая поступает в бюджеты различных уровней в виде налогов и других обязательных платежей. Объектом распределения на предприятии является чистая (нераспределенная) прибыль. Государство не устанавливает каких-либо нормативов распределения прибыли, за исключением установления в ряде случаев размеров отчислений в резервный фонд, регулирования порядка формирования резерва по сомнительным долгам, определения направлений использования средств подведомственных организаций (учреждений), полученных от осуществления в разрешенных случаях предпринимательской деятельности.

Порядок распределения и использования прибыли конкретного предприятия фиксируется в его учредительных документах (уставе, учредительном договоре). Возможный вариант распределения прибыли общества с ограниченной ответственностью представлен в приложении 1.

*Таким образом*, прибыль является одной из основных экономических категорий рыночного хозяйства. Как экономическая категория прибыль характеризует конечные финансовые результаты деятельности предприятия. Она является показателем, который отражает эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Прибыль как конечный финансовый результат деятельности предприятия представляет собой положительную разницу между общей суммой доходов и затратами (расходами) на производство и реализацию продукции с учетом других хозяйственных операций. Убыток, напротив, – это отрицательная разница между доходами и расходами по всем хозяйственным операциям предприятия.

**1.3 Нормативно-правовая база, задачи и проблемы бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов**

В настоящее время система нормативного регулирования бухгалтерского учета финансовых результатов состоит из документов четырех уровней.

Первый уровень документов составляют законы и законодательные акты, регулирующие прямо или косвенно постановку бухгалтерского учета финансовых результатов в организации, а также представление бухгалтерской отчетности. Весьма важными нормативными документами системы первого уровня являются Налоговый кодекс Российской Федерации. Особое место в первой группе документов Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, где закреплен ряд важных принципов и правил ведения бухгалтерского учета финансовых результатов, изложены основы его ведения.

Второй уровень системы нормативного регулирования формируют положения по бухгалтерскому учету, утверждаемые только Министерством финансов Российской Федерации, которые фиксируют минимальные требования государства к ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности исходя из потребностей рыночной экономики и мировой практики.

Документы третьего уровня – методические указания и инструкции по ведению бухгалтерского учета финансовых результатов, а также методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, инструкции по заполнению форм бухгалтерской отчетности. Важнейшими документами этого уровня являются План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению.

Четвертый уровень в системе регулирования занимают рабочие документы организации, формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах. Наряду с документами об учетной политике организации имеется и ряд других документов – внутренние инструкции, необходимые для успешной организации и ведения бухгалтерского учета финансовых результатов в системе управления организацией и решения задач ее функционирования.

Основные документы, регулирующие бухгалтерский учет финансовых результатов, отражены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 - **Перечень нормативных актов, на основании которых организуется бухгалтерский учет финансовых результатов**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Название документа | Дата и № утверждения | Примечание |
| 1 | 2 | 3 |
| Первый уровень нормативного регулирования | | |
| Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» | № 129-ФЗ 21.11.96 г. | Устанавливает все основные требования и допущения бухгалтерского учета финансовых результатов |
| Второй уровень нормативного регулирования | | |
| Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ | Приказ МФ РФ от 29.07.98 г. № 34н | Устанавливает требования и принципы ведения учета финансовых результатов |
| Учет доходов  Учет расходов | ПБУ 9/99 от 6 мая 1999 г. № 33н  ПБУ 10/99, от 6 мая 1999 г. № 32н. | Дает определение финансовых результатов, регламентирует способы их ведения, признания, регулирует раскрытие информации в бухгалтерской отчетности |
| Учет расчетов по налогу на прибыль организаций | ПБУ 18/02 от 19 ноября 2002 г. № 114н | Раскрывает специфику учета постоянных, временных разниц, постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и обязательств, их признание и отражение в бухгалтерском учете при расчете налога на прибыль |
| Учетная политика организации | ПБУ 1/08  от 06.10.2008  г. № 106н | Раскрывает способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, применение счетов, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации |
| Третий уровень нормативного регулирования | | |
| План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению | Приказ  Минфина  России от 31.10.2008 г. № 94н. | Предусматривает синтетические счета для учета финансовых результатов |
| Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств | Приказ Минфина России от  13.06.1995 года № 49 | Устанавливают требования к порядку проведения инвентаризации финансовых результатов |
| Четвертый уровень нормативного регулирования | | |
| Учетная политика предприятия |  | Устанавливает порядок отражения в учете доходов и расходов организации |

В соответствии с Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

В соответствии с главой 25 «Налог на прибыль» в целях исчисления налоговой базы необходимо обеспечить полноту, непрерывность и достоверность учета всех полученных доходов, произведенных расходов и хозяйственных операций при осуществлении предпринимательской деятельности.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах юридических лиц и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, определены положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденными приказами Минфина России от 06.05.99 № 32н и № 33н соответственно. Для обобщения информации о доходах и расходах, отражения финансового результата предназначена форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках», предусмотренная Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденным приказом Минфина России от 06.07.99 № 43н.

Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденные приказом Минфина РФ от 06.05.99, признают доходами увеличение, а расходами - уменьшение экономических выгод в результате поступления или выбытия активов, а также погашения или возникновения обязательств, приводящих к соответствующим изменениям капитала организации. В указанных актах нормативного регулирования приводится группировка доходов и расходов для отражения их в бухгалтерском учете и отчетности, дается их определение и порядок признания в учете.

В соответствии с ПБУ 9/99 «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящих к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)».

В бухгалтерском учете затраты признаются по правилам, которые прописаны в Положении по бухгалтерскому учету «Расходы организации», где расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов.

Целью бухгалтерского учета является формирование информации для внешних и внутренних пользователей. В соответствии с этой целью формируются и задачи.

Применительно к внешним пользователям цель бухгалтерского учета – формирование информации о финансовом положении организации, финансовых результатах и изменениях в финансовом положении.

Применительно к внутренним пользователям целью бухгалтерского учета является формирование информации, необходимой руководству организации для принятия управленческих решений, планирования, анализа и контроля производственной и финансовой деятельности. Информацию для внутренних пользователей, характеризующую финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и изменения в финансовом положении, целесообразно использовать при формировании информации и для внешних пользователей.

Данная информация необходима для оценки потенциальных изменений в ресурсах при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов. Содержание, порядок формирования и способы представления информации для внутренних пользователей определяются руководством организации.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть достоверной, точной, своевременно собранной, полной. При её формировании в бухгалтерском учете необходимо придерживаться определенной осмотрительности в суждениях и оценках в условиях неопределенности таким образом, чтобы активы и доходы не были завышены, а обязательства и расходы не были занижены. При этом не допускается создание скрытых резервов, намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств или расходов.

Польза, извлекаемая из формируемой в бухгалтерском учете информации, должна быть сопоставима с затратами на подготовку этой информации.

В соответствии с требованием сопоставимости в бухгалтерской отчетности должны содержаться данные, позволяющие осуществить их сравнение с аналогичными данными за годы, предшествовавшие отчётному. В Положении по бухгалтерскому учёту оговорено, что если сведения не сопоставимы по ряду причин, то данные предшествующих периодов подлежат корректировке по установленным правилам.

Как внешние, так и внутренние пользователи используют данные бухгалтерского учёта, поэтому на основании выше изложенного можно сформулировать наиболее важные функции и задачи бухгалтерского учёта:

1. Информационная функция бухгалтерского учёта.

Эта задача реализуется в формировании полной и достоверной учётной информации о деятельности организации.

2. Контрольная функция бухгалтерского учёта.

Обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям финансовой отчётности для контроля за соблюдением законодательства РФ, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утверждёнными нормами, нормативами и сметами.

3. Аналитическая функция бухгалтерского учёта.

Благодаря ей предотвращаются негативные результаты хозяйственной деятельности, выявляются и мобилизуются внутрихозяйственные резервы и становится возможным прогнозирование результатов деятельности организации на текущий период.

Как видим, цели и задачи бухгалтерского учёта направлены на улучшение финансового результата деятельности, улучшение финансового состояния организации и этому способствует выполнение бухгалтерской службой всех возложенных на неё функций.

Финансовое положение предприятий в настоящее время во многом зависит от его способности приносить необходимую прибыль. В сложившихся условиях, исходя из принятой финансовой стратегии, предприятие имеет возможность увеличивать или уменьшать величину прибыли за счет выбора того или иного способа оценки имущества, порядка его списания, установления срока использования и т.д. Одна из центральных проблем бухгалтерского учета и анализа формирования финансовых результатов заключается в выборе метода определения выручки от реализации продукции (работ, услуг).

Поступление выручки на расчетный счет предприятия во многом зависит от применения безналичных форм расчетов. При выборе форм расчетов следует руководствоваться конкретными ситуациями, возникшими в процессе хозяйственной деятельности. Так, например, недопустимо исходить из соображения односторонней выгоды поставщика, покупателя или банка. Каждая форма безналичных расчетов должна содействовать движению материальных ценностей от производителя к потребителю, иметь несложный и экономичный документооборот, создавать возможность для осуществления взаимного контроля участников расчетов и др.

Величина прибыли от реализации продукции (работ, услуг) зависит от себестоимости реализуемой продукции (работ, услуг), на величину которой существенное воздействие оказывает реальность оценки остатков готовой продукции. В соответствии с положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ готовая продукция отражается по фактической или нормативной (плановой) себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, энергии, материалов, трудовых ресурсов и другие затраты.

Применение второго варианта учета, то есть по нормативной себестоимости, нецелесообразно на тех предприятиях, где отклонения составляют большой удельный вес в фактической производственной себестоимости. В случаях затоваривания и незначительной реализации такой вариант, принятый по данному вопросу учетной политики может привести к убытку от реализации, так как отклонения полностью списываются в конце отчетного периода на счет учета и расчета основного производственного результата.

Одним из основных вопросов учетной политики, определяющих величину финансового результата деятельности предприятия, является выбор метода оценки материалов, отпущенных и израсходованных на производство продукции (работ, услуг). В соответствии с положением о бухгалтерском учете и отчетности определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, разрешается производить одним из следующих методов оценки запасов: по средней себестоимости и по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО) [35].

Материальные запасы, как известно, являются одним из основных элементов себестоимости. Управление себестоимостью, а значит, и финансовым результатом, во многом зависит от управления величиной материальных затрат в себестоимости.

Оценка запасов методом ФИФО основывается на допущении, что материальные ресурсы используются в течение отчетного периода в последовательности их закупки, то есть ресурсы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых во времени закупок с учетом стоимости ценностей, числящихся на начало месяца. При применении этого метода оценка материальных ресурсов, находящихся в запасе на конец отчетного периода, производится по фактической себестоимости последних по времени закупок, и в стоимость реализованной продукции списывается стоимость ранних по времени закупок.

В условиях инфляции, то есть тенденции к росту цен на материалы на рынке, метод ФИФО ведет к занижению себестоимости и к завышению сальдо материалов на балансе, а значит и к завышению прибыли. Предприятия, которые полностью или частично льготируются по налогу на прибыль, а также финансовая стратегия которых направлена на привлечение новых инвесторов (получение кредитов), могут проанализировать для себя возможность применения метода ФИФО.

Точно также, в зависимости от выбранного метода учета амортизации, предприятие получает возможность изменять величину прибыли до налогообложения и чистой прибыли. Использование способа ускоренной амортизации, хотя и снизит уплачиваемый налог на прибыль, но и в то же время может сделать предприятие непривлекательным для акционеров в силу его невысокой прибыли. Кроме того, политика проведения ускоренной амортизации ведет к завышению себестоимости и, как следствие, к завышению цен реализации на производимую продукцию.

Однако политика ускоренной амортизации имеет большое значение для обновления основных фондов. Она позволяет списывать их стоимость в более короткие сроки и по более высоким ставкам, создавая возможность для массовой модернизации производственных фондов.

Таким образом, влияние ускоренной амортизации на прибыль неоднозначно. С одной стороны, ее применение уменьшает прибыль, а с другой стороны – она оказывает положительное влияние на внедрение в производство достижений научно-технического прогресса.

На величину прибыли от реализации продукции, кроме ее производственной себестоимости влияют сбытовые (коммерческие) расходы. С развитием рыночных отношений существенно изменилась структура коммерческих расходов. Наряду с традиционными затратами (на тару, на упаковку) теперь значительно увеличились расходы на рекламу, а также на комиссионные сборы в пользу сбытовых и других посреднических организаций.

Также на величину прибыли оказывает влияние и дебиторская задолженность. Чем выше влияние дебиторской задолженности, тем меньше предприятие получит прибыли. Под дебиторской задолженностью предприятия понимают обязательства покупателей перед этим предприятием по выплате денег за предоставление товаров или услуг.

В настоящее время с учетом условий неплатежей в срок, в течение которого деньги по счету должны быть получены, составляет 90 – 120 дней. По истечении этого времени счета, не оплаченные покупателями, считаются сомнительными и относятся к убыткам предприятия.

В международной политике разработана целая система воздействия на дебиторскую задолженность с целью ее уменьшения. В частности, к основным мерам относят скидки в зависимости от срока уплаты денежных средств за предоставленные товар или услуги, а также гарантии, под которые предоставляется кредит.

Значение прибыли как хозрасчетного стимула всецело определяется ее распределением и использованием. Практика хозяйствования в России показывает, что распределение прибыли предприятий – процесс сложный и совершенствующийся.

Под системой распределения прибыли понимают совокупность экономических отношений, форм и методов движения стоимости прибавочного и необходимого продукта в денежной форме по субъектам воспроизводства, обусловленного необходимостью оптимального воздействия между индивидуальным и расширенным производством. В процессе распределения прибыли сочетаются и переплетаются экономические интересы общества, коллектива и каждого работника предприятия.

После уплаты налога на прибыль в бюджет, оставшуюся часть прибыли предприятие распределяет по соответствующим фондам.

В настоящее время действуют два подхода к распределению полученной прибыли: фондовый и бесфондовый. Фондовое распределение предполагает распределение прибыли по фондам, а при бесфондовом – прибыль остается нераспределенной, которую используют на различные нужды.

В современных условиях система распределения прибыли предприятиями претерпевает качественные изменения. Она должна удовлетворять следующим условиям: во-первых, быть достаточной для выполнения всех «внешних» финансовых обязательств предприятия (уплата налогов в бюджет, а также процентов по банковским кредитам и т.п.); во-вторых, обеспечивать необходимыми средствами потребность собственного расширенного производства; в-третьих, направляться на формирование результатов предприятия, что особенно важно в условиях значительного возрастания предпринимательских рисков.

Таким образом, мы рассмотрели теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов и выяснили, что в условиях рыночной экономики получение прибыли является непосредственной целью деятельности предприятия. Прибыль создает гарантии для его существования и развития. Определили, что финансовый результат – это комплексное понятие, которое отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности предприятия в виде выручки от реализации, а также конечный результат финансовой деятельности в виде прибыли и чистой прибыли. Финансовое положение предприятий в настоящее время во многом зависит от его способности приносить необходимую прибыль. В сложившихся условиях, исходя из принятой финансовой стратегии, предприятие имеет возможность увеличивать или уменьшать величину прибыли за счет выбора того или иного способа оценки имущества, порядка его списания, установления срока использования и т.д.

**2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

**2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия**

Общество с ограниченной ответственностью «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», имеющее юридический адрес 105425 г. Москва, Сиреневый бульвар, д. 15 – есть место прохождения преддипломной практики.

Сокращенное наименование предприятия – ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА». Общество имеет расчетный счет в банке ОАО «Уралсиб» в городе Москве. Возглавляет предприятие – генеральный директор Кусый Геннадий Васильевич, который и является его учредителем.

ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» основано в 1998 году в Москве как предприятие, специализирующееся на оптовых и розничных поставках бытовой химии. За 12 лет завоевало лидирующие позиции не только в Москве, но и во многих областях Российской Федерации а затем, имея уже имидж известного и надежного поставщика, вышло на рынки других крупнейших регионов России – Санкт-Петербурга, Ростова-на-Дону, Саратова, Твери, Вологды и других городов страны. В дальнейшем был осуществлен эффективный выход на рынки стран СНГ.

ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» имеет развитую инфраструктуру в ключевых регионах России, которая обеспечивает надежность поставок бытовой химии. В этих целях созданы специальные представительства, имеющие необходимые склады.

Структура ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» графически имеет такой вид и представлена на рис. 2.1.

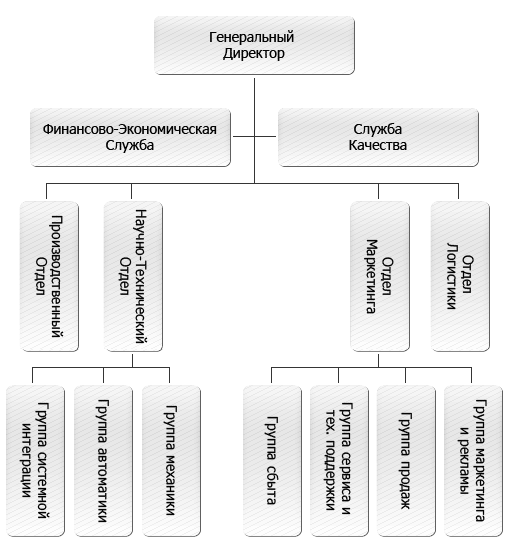


Рисунок 2.1 Структура ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

Основной целью деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», также как и целью любого коммерческого предприятия является получение прибыли.

Основной вид деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» – реализация средств бытовой химии, как в оптовых количествах, так и розничных.

ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» предлагает выгодное сотрудничество оптовым покупателям, заинтересованным в поиске надежного поставщика бытовой химии, хозтоваров, средств гигиены. Бытовая химия и хозтовары – товары, которые необходимы, как огромному гипермаркету, так и маленькой торговой точке. Не секрет – чем ниже закупочные цены у оптовой компании, тем выше доходы в розничной торговле.

Бренды, с которыми работает ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» – YORK, Аквикомп, Алфоил, АльфаТрастУпак, Джорджия-Пасифик, КБ Трейд, Семья и комфорт и другие известные и популярные среди оптовиков и конечных потребителей марки.

Качество продукции – важнейший показатель деятельности исследуемого предприятия.

Организационно-технического уровень ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» и качество продукции полностью направлен на поиск резервов повышения качества продукции, что в значительной мере определяет выживаемость предприятия в условиях рыночной экономике. Ведь роль предприятия на рынке определяется видом, объемом и качеством выпускаемой продукции или услуги, эффективностью ее применения, ее значением в обеспечении населения.

Общий обзор предприятия дает возможность, не вникая во внутренние связи и содержание показателей, охарактеризовать его деятельность и качество выпускаемой им продукции (услуги) с положительной стороны, поскольку предлагаемое качество продукции находится на высоком уровне и за приемлемую для большинства цену.

Результаты и эффективность деятельности предприятия определяется его организационно-техническим уровнем, который зависит от большого числа факторов, основными из которых являются:

1. Организация системы управления, которая организована в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» очень грамотно.

2. Внедрение прогрессивной техники и технологии, методов организации производства и труда, что постоянно усовершенствуется в исследуемой компании.

3. Компьютеризация и автоматизация производства и управления, что присутствует на предприятии.

Учетная политика предприятия соответствует нормативным актам РФ в области бухгалтерского учета и закреплена отдельным приказом по предприятию, в котором выручка определяется по методу отгрузки и по такому же методу определяются финансовые результаты деятельности (приложение 2). С целью равномерного формирования издержек в течение отчетного периода предприятие может создавать резервы: на ремонт основных фондов, на выплату вознаграждений по итогам года и другие аналогичные резервы в соответствии с действующим законодательством.

Все структурные подразделения ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» занимают земельный участок площадью 0,62га. Организация электроснабжения осуществляется от городской электрической сети, резервного питания нет. На предприятии находится собственная котельная, которая обеспечивает предприятие теплом. Вода поступает от городского водозабора.

Согласно Устава ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» занимается продажей бытовой химии, как отечественного, так и зарубежного производства. Реализует свою продукцию компания через розничную и оптовую торговлю.

Для того чтобы охарактеризовать экономическое состояние ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», проведем анализ по ряду показателей, характеризующих основные производственные фонды, трудовые ресурсы, финансовый результат деятельности (таблица 2.1).

Таблица 2.1 - **Структура проданной бытовой химии ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2008-2009 гг. в ценах реализации**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Продукция | 2008 тыс.руб | В натур. выражении, шт. | 2009 тыс.руб. | В натур. выражении, шт. | Разница тыс. руб. | Разница в натур. выражении, шт. | Темп роста |
| Бытовая химия | 1125387 | 357412 | 1452896 | 369258 | 327509 | 11846 | 1,29 |
| Стиральный порошок | 704253 | 749521 | 856315 | 759213 | 152062 | 9692 | 1,22 |
| Чистящие средства | 852369 | 542113 | 952365 | 569315 | 99996 | 27202 | 1,12 |
| Моющие средства | 998253 | 198566 | 1253684 | 216335 | 255431 | 17769 | 1,26 |
| Прочая продукции | 2009029 | 875133 | 3357316 | 952365 | 1356287 | 77232 | 1,68 |
| Итого товарная продукция | 5681291 |  | 7872576 |  | 2191285 | 11846 | 1,29 |

Рассмотрев данную таблицу, можно сделать вывод, что выручка ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» стала значительно больше, этому свидетельством могут стать и повышение цен, но в приведенных расчетах заметно, что и произошло увеличение количества реализуемой продукции. В результате всего выручка компании увеличилась в 1,29 раза или на 29%. Еще одним благоприятным фактором, повлиявшим на увеличение выручки послужило расширение прочей продукции, а именно ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» начало продавать в 2009 году гели для душа и жидкое мыло.

Насколько рациональна структура трудовых ресурсов зависит финансовый результат деятельности предприятия. Произведем анализ Трудовых ресурсов ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» и представим их в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - **Анализ трудовых ресурсов на ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показатели | 2008г. | 2009г | Абс. прирост | Отн. прирост% |
| 1 | Состояло работников на начало периода, чел. | 950 | 1064 | +114 | 15 |
| 2 | Принято всего, чел. | 143 | 83 | -60 | -42 |
| 3 | Выбыло всего, чел, в т.ч.: | 158 | 151 | -7 | -5 |
| 4 | - по собственному желанию; | 145 | 138 | -7 | -5 |
| 5 | - переведено на другие предприятия | 1 | 3 | +2 |  |
| 6 | - уволено за нарушение трудовой дисциплины; | 10 | 5 | -5 | -50 |
| 7 | - по сокращению штатов | 2 | 5 | +3 |  |
| 8 | Состояло работников на конец периода, чел. | 942 | 1029 | +87 | +9 |
| 9 | Среднесписочная численность на конец периода, чел. | 950 | 1097 | +114 | +12 |
| 10 | Количество работников, проработавших год, чел. | 900 | 959 | +59 | +6 |
| 11 | Коэффициент оборота по приёму, % (стр.2:стр.9) | 15 | 7,7 | -7,3 | -49 |
| 12 | Коэффициент оборота по выбытию, % (стр.3:стр.9) | 14,8 | 14,2 | -0,6 | -5 |
| 13 | Коэффициент общего оборота, % [(стр.2+стр.3):стр.9] | 23,7 | 29 | +5,3 | +22 |
|  | Коэффициент текучести кадров, % [(стр.4+стр.5):стр.9] | 16,3 | 13,4 | -2,9 | -16 |
|  | Коэффициент постоянства кадров, % (стр.10:стр.9) | 94,7 | 90,1 | -4,6 | -5 |

Из анализа движения рабочей силы видно, что по ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» коэффициент общего оборота увеличился на 22 %. Коэффициент оборота по приему в 2009 г. выше коэффициента выбытия, в прошлом году – наоборот.

Количество уволенных за нарушение трудовой дисциплины (прогулы, опоздания и др.) снизилось в 2 раза. Таким образом, дисциплине на предприятии уделяется большое внимание. Зато по собственному желанию в 2009 году уволилось на 7 человек меньше – 138 человек (в том числе временные работники).

Снизился процент принятых работников на 49 %. Увеличилось и количество работников, проработавших на предприятии весь год. Можно сделать вывод о том, что работники довольны условиями труда и уровнем заработка.

Таблица 2.3 - **Обеспеченность трудовыми ресурсами ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование | 2008 | 2009 | Отклонение |
| Требуется по плану, чел. | 980 | 1030 | 50 |
| Фактически имеется. чел. | 950 | 1064 | 114 |
| Обеспеченность, % | 95 | 111 | - |

Делая вывод по таблице 2.3 можно сказать, что ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» в 2008 году был обеспечен трудовыми ресурсами на 95%, в 2009 году данное обеспечение увеличилось на 111%.

**2.2 Организация бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

В целях достоверности отражения операций по реализации товаров и формированию финансовых результатов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» особенно важна организация четкого учета движения товаров, которая в свою очередь непосредственно связана с правильным оформлением необходимых приходных и расходных документов.

Обязательное применение первичных документов для организаций торговли обусловлено Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденными Письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5.

В то же время необходимо иметь в виду, что с вступлением в силу гл. 25 НК РФ прекратило действовать Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 5 августа 1992 г. № 552.

Соответственно утратили силу и различного рода отраслевые положения и методические указания по формированию себестоимости товаров (работ, услуг). В связи с этим Письмом Минфина России от 29 апреля 2002 г. № 16-00-13/03 «О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)» разъяснено, что действующими законодательными и нормативными документами «в ряде случаев не уделяется должного внимания вопросам исчисления себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) как объективного показателя, который зависит не от содержания тех или иных нормативных актов, а от состава и размеров учтенных фактических затрат на производство продукции (товаров, работ, услуг) исходя из особенностей технологического процесса, структуры производства, местонахождения хозяйствующего субъекта и прочих факторов, влияющих на размер и перечень расходов».

Поэтому Минфином России рекомендуется организациям до завершения работ по разработке и утверждению министерствами и ведомствами соответствующих отраслевых нормативных документов по вопросам организации учета затрат на производство, калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета руководствоваться имеющимися в настоящее время отраслевыми инструкциями (указаниями) с учетом требований, принципов и правил признания в бухгалтерском учете показателей, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с уже принятыми нормативными документами по бухгалтерскому учету.

Таким образом, в части, не противоречащей действующим законодательным и нормативным документам, торговым организациям можно руководствоваться вышеуказанными Методическими рекомендациями. Однако при этом следует обратить внимание, что все ранее сказанное относится исключительно к сфере бухгалтерского учета операций по движению товаров.

Естественно, такого рода возможность самостоятельного выбора торговой организацией применять или не применять положения Методических рекомендаций вовсе не означает, что она может отказаться от применения первичных документов по учету движения и реализации товаров.

В соответствии с требованиями п. 1 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете и п. 12 Положения по ведению бухгалтерского учета все хозяйственные операции, проводимые организациями, должны в обязательном порядке оформляться оправдательными документами. Причем такие документы должны быть типовой (унифицированной) формы.

Типовые (унифицированные) формы таких первичных документов установлены Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» (далее – Постановление Госкомстата России № 132).

Рассмотрим, каким образом производится оформление первичных документов по учету реализации товаров в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

Для оформления приемки товаров по качеству, количеству, массе и комплектности применяется «Акт о приемке товаров» (форма № ТОРГ-1), который составляется приемной комиссией предприятия-получателя, назначенной приказом или распоряжением руководителя этого предприятия.

При этом приемка товара производится по фактическому наличию. При обнаружении недостачи товара (или других отклонений от условий договора-поставки) покупатель обязан приостановить приемку, обеспечить сохранность товара, принять меры к предотвращению его смешения с другим однородным товаром и вызвать представителя поставщика (грузоотправителя) для составления двустороннего акта.

При установлении расхождений при приемке товарно-материальных ценностей по количеству и качеству оформляются «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей» (форма № ТОРГ-2) для отечественных товаров и «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров» (форма № ТОРГ-3) для импортированных товаров.

Однако такого рода расхождения, возникающие при приемке товаров от транспортных компаний или организаций связи, оформляются актом в соответствии с правилами, действующими на данном виде транспорта и в организациях связи. Например, по факту обнаруженной недостачи представителями железной дороги и потерпевшей стороны составляется коммерческий акт в соответствии с требованиями Транспортного устава железных дорог Российской Федерации.

Вышеуказанные акты (формы № № ТОРГ-2 и ТОРГ-3) составляются в соответствии с фактическим наличием товара, а также на основании данных, содержащихся в транспортных, сопроводительных или расчетных документах, комиссией предприятия-получателя с привлечением (по мере необходимости) эксперта и представителя организации-поставщика (грузоотправителя, изготовителя).

Акт составляется в двух экземплярах, один из которых передается в бухгалтерию, другой остается у материально-ответственного лица.

Если в результате хранения на складе предприятия по тем или иным причинам товар портится, теряет качество и свои полезные свойства и не подлежит дальнейшей реализации, составляется «Акт о списании товаров» (форма № ТОРГ-16).

Что касается продажи товаров в системе розничной торговли, то следует отметить, что отдельного документа о продаже товаров покупателям - физическим лицам за наличный расчет не существует. Поэтому на настоящий момент основным первичным документом для этих целей продолжает оставаться «Товарный отчет» (форма № ТОРГ-29).

В принципе основные требования по заполнению данного документа идентичны для организаций и розничной, и оптовой торговли. В то же время различные виды торговой деятельности (опт и розница) имеют свои особенности, влияющие как на порядок отражения операций по движению товаров в бухгалтерском учете, так и на формирование данных товарных отчетов.

Так в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за период с 21 по 30 июня 2009 года произведены следующие операции по движению товаров.

1. Остаток товаров на 21 июня составлял 10 000 руб.

2. Приобретены товары у следующих поставщиков:

ООО «СИГМА» - на сумму 8732 руб. (в т.ч. НДС 18% - 1332 руб.);

ОАО «ЕВРОКОМ» - на сумму 5900 руб. (в т.ч. НДС 18% - 900 руб.);

ООО «Сантехтеплосбыт» - на сумму 4720 руб. (в т.ч. НДС 18% - 720 руб.).

Всего поступило товаров на общую сумму 19 352 руб. (включая НДС 18% - 2952 руб.).

3. За указанный выше период организацией реализовано товаров в розницу на сумму 29 028 руб. (по продажным ценам).

4. ООО «СИГМА» было возвращено бракованного товара на сумму 1770 руб. (в т.ч. НДС 18% - 270 руб.) (продажная цена возвращенных товаров составляет 2655 руб.).

Учет товаров в организации ведется по продажным ценам. Общая величина торговой наценки (включая НДС 18%) составляет 50 процентов.

Таким образом, продажная цена приобретенных за данный период товаров будет равна:

- товаров, поступивших от ООО «СИГМА», - 11 100 руб. ((8732 руб. - 1332 руб.) x 50%);

- товаров, поступивших от ОАО «ЕВРОКОМ», - 7500 руб. ((5900 руб. - 900 руб.) x 50%);

- товаров, поступивших от ООО «Сантехтеплосбыт», - 6000 руб. ((4720 руб. - 720 руб.) x 50%).

В рассматриваемой ситуации товарный отчет ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» заполняется в соответствии с приложением 3.

Порядок заполнения товарных отчетов определен Указаниями по применению и заполнению форм первичной учетной документации по учету торговых операций (общие), утвержденными вышеуказанным Постановлением Госкомстата России № 132.

В адресной части торгового отчета указываются: наименование предприятия, структурное подразделение, по которому оформляется данный отчет (магазин, палатка, секция и т.п.), статистические коды (ОКУД, ОКПО, ОКДП, вида операций), фамилия и должность материально-ответственного лица, номер отчета, дата составления и период, за который составлен товарный отчет.

Руководителям торговых организаций предоставлено право самим вводить на подчиненных им структурах (торговых точках) периодичность представления товарной отчетности сроком от одного до десяти дней. В нашем примере товарный отчет составлен за десять дней.

Основанием для заполнения товарного отчета являются приходные и расходные документы (товарные накладные, товарно-транспортные накладные, акты закупки у частных лиц и т.п.). Все документы в отчете следует располагать по отдельности, в хронологическом порядке, с обязательным указанием их дат и номеров.

Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года с первого номера. Причем товарные отчеты материально-ответственных лиц, приступивших к работе в течение года, нумеруются с начала их работы на данном предприятии.

В первую очередь в товарных отчетах указывается остаток товаров и тары на начало периода, за который составляется отчет, совпадающий с остатком товара на конец отчетного периода предыдущего товарного отчета (в нашем примере – 10 000 и 0 руб. соответственно).

Если товарный отчет составлен после проведения инвентаризации, остатки берут из инвентаризационной описи.

В приходной части товарного отчета отражается в стоимостном выражении поступление товаров и тары на основании первичных сопроводительных документов, затем подсчитываются итог прихода (в примере – 24 600 руб.) и итог прихода с учетом остатка товаров и тары на начало отчетного периода (34 600 руб.).

В расходной части указывается общая сумма расхода товаров и тары за отчетный период. При этом отдельной строкой отражаются реализация товаров в розницу (29 028 руб.), возврат недоброкачественных товаров (1770 руб.), переброска товаров, возврат, продажа или списание тары и т.п. После этого подсчитываются итог по расходу (30 798 руб.) и величина остатка товаров и тары на конец отчетного периода (3802 руб. соответственно).

Все первичные документы, на основании которых составлен товарный отчет, в обязательном порядке подкладываются к данному отчету. Количество представленных документов должно совпадать с указанным в отчете.

Товарный отчет составляется материально-ответственным лицом в двух экземплярах. Первый экземпляр вместе с сопроводительными документами передается в бухгалтерию организации под расписку бухгалтера на втором экземпляре отчета, который остается у материально-ответственного лица.

В тексте и цифровых данных товарных отчетов не допускаются их подчистка и недоговоренные исправления. Допущенные ошибки исправляются в установленном порядке согласно требованиям Закона о бухгалтерском учете (п. 5 ст. 9) и Положения по ведению бухгалтерского учета (п. 16).

При заполнении товарного отчета следует обратить внимание на одно важное обстоятельство. Согласно п. 13 ПБУ 5/01 организации розничной торговли имеют право учитывать товары либо по покупным, либо по продажным ценам. Свой выбор торговые организации должны обязательно отразить в учетной политике для целей бухгалтерского учета. Соответственно в зависимости от выбранного способа оценки товаров товарные отчеты также составляются или в покупных, или в продажных ценах. Поскольку в нашем примере организация ведет учет товаров по продажным ценам, то и данные товарного отчета отражены по продажным ценам.

Необходимо иметь в виду, что в том случае, когда в организации в отчетном периоде, за который должен составляться товарный отчет, была проведена инвентаризация, оформляются два товарных отчета (один - с начала установленного периода до начала инвентаризации, второй - от даты окончания инвентаризации до установленного срока представления отчета).

Так в установленный период отчетности в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» - 10 дней, с 1-го по 10-е число месяца. Инвентаризация проведена 6-го числа. Таким образом, следует составить два отчета: один - с 1-го по 6-е число, второй - с 7-го по 10-е число.

В графе «Особые отметки» товарного отчета, как правило, приводятся отметки бухгалтера о произведенных записях в регистрах бухгалтерского учета и сделанных при этом проводках.

Как видно из образца заполнения товарного отчета, в нем присутствуют лишь общие данные о приходе и расходе товаров. Однако если по полученным организацией товарам помимо товарного отчета оформляются также акты о приемке товаров по всей их номенклатуре, то при их реализации в розницу такого рода унифицированных документов нет.

Поэтому для учета конкретной номенклатуры реализованных товаров в розницу и их фактической себестоимости предприятия розничной торговли, как правило, разрабатывают собственные формы документов. Это могут быть ежедневные (либо иной периодичности) приложения к товарному отчету в виде перечня проданных товаров, отчета о реализации товаров, акта на списание стоимости реализованных товаров и т.п. В любом случае такие документы должны содержать все обязательные реквизиты, предусмотренные п. 2 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете, а именно:

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц.

Помимо этого, данные документы должны быть утверждены руководителем торговой организации или уполномоченным им лицом.

Следует обратить внимание, что по итогам отчетного периода, за который составляются товарный отчет и документы о себестоимости (номенклатуре) реализованных товаров (день, неделя, декада, месяц), их суммовые показатели должны совпадать с соответствующими регистрами бухгалтерского учета по счетам 41 «Товары», 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка», а в части приобретения товаров – со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кроме того, показатели выручки от продажи товаров не должны иметь расхождений с кассовыми документами по учету денежных расчетов с населением при применении контрольно-кассовой техники (ККТ) (журналами кассиров-операционистов (формы № КМ-4 или № КМ-5)).

Таким образом, использование товарных отчетов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» позволяет производить контроль не только за движением товарно-материальных запасов и оформлением сопроводительных документов, но и за выручкой от реализации товаров в разрезе материально-ответственных лиц.

На основании данных из заполненного товарного отчета (приложение 3) рассмотрим схему проводок бухгалтерского учета, представленную в приложении 4.

Данные проводки отражаются в учете на основании товарного отчета и прилагаемых к нему документов. Величина торговой наценки, приходящейся на реализованные товары, определяется по специальному расчету, определенному Планом счетов (Инструкцией по применению Плана счетов). Однако поскольку в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» применяется единая наценка на все товары, то величину, приходящуюся на проданные товары, можно определить простым арифметическим расчетом, как это было показано выше.

Далее рассмотрим, какими документами отражаются в учете ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» операции реализации товаров оптом.

При реализации товаров оптом непосредственно со склада ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» выписывается «Товарная накладная» (форма № ТОРГ-12), которая составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, сдающей товарно-материальные ценности, и является основанием для их списания (и отражения в товарном отчете). Второй экземпляр передается сторонней организации и является для нее основанием для оприходования товаров.

В том случае, когда отгружаемая партия товара упаковывается в контейнеры, ящики и т.п. и передается для дальнейшей транспортировки представителю покупателя или организации-перевозчику, применяется «Спецификация» (форма № ТОРГ-10).

Спецификация выписывается в двух экземплярах, один из которых прилагается к счету-фактуре, направляемому покупателю, а второй передается в бухгалтерию поставщика.

В спецификации перечисляется каждое отдельное место с товаром и проставляется его масса.

Масса тары, отпущенной с товаром по данному документу, указывается на оборотной стороне бланка.

Спецификация подписывается материально-ответственными лицами со стороны поставщика и представителями покупателя или транспортной организации – перевозчика.

При упаковке товара в закрытую тару (ящики, контейнеры и т.д.) на каждое отдельное место (ящик, контейнер и др.) в трех экземплярах оформляется «Упаковочный ярлык» (форма № ТОРГ-9), который подписывается материально-ответственными лицами и упаковщиком. При этом в спецификации проставляются номера всех выписанных упаковочных ярлыков в графе 3 «Номер упаковочного ярлыка».

Один экземпляр документа вкладывается вместе с товаром в ящик (контейнер), второй, с указанием массы каждого места, прилагается к счету-фактуре (в том случае, если не выписывается спецификация, например при отгрузке одного ящика товара по накладной), а третий остается на складе.

Если товар от ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» доставляется непосредственно покупателю или в указанное им место автотранспортом поставщика, то оформляется «Товарно-транспортная накладная» (форма № 1-Т), утвержденная Постановлением Госкомстата России от 28 ноября 1997 г. № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте».

Для учета движения товаров в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» (на складах, базах) используют «Карточку количественно-стоимостного учета» (форма № ТОРГ-28).

Карточка ведется отдельно на каждое наименование, сорт товара. При количественно-стоимостном учете однородные товары различного назначения, но имеющие одинаковую розничную цену, могут учитываться объединено на одной карточке.

Записи в карточке производятся в количественном и стоимостном выражении на основании первичных документов, представляемых в бухгалтерию материально-ответственными лицами. Следует обратить внимание, что в графе «Дата составления» указывается дата последней записи в карточке.

Как было рассмотрено выше, товарные отчеты организаций розничной торговли ведутся в основном в разрезе приходно-расходных документов. В отличие от них товарные отчеты оптовых торговых предприятий могут содержать сведения об остатках, приходе и расходе товаров, причем не только в стоимостном, но и в количественном выражениях. Это означает, что записи в них могут производиться в разрезе поступивших и выбывших товаров. Такое составление отчетов возможно, например, в организациях, имеющих небольшую номенклатуру (ассортимент) реализуемых товаров, что позволяет отслеживать их движение по каждому наименованию.

В этих целях ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» может несколько изменить унифицированную форму данного документа, добавив необходимые графы или строки. В таком случае данное предприятие должно утвердить данный документ в альбоме неунифицированных документов (приложение к учетной политике для целей бухгалтерского учета).

Заполнение такого рода товарных отчетов производится также, как и в розничных организациях. Однако при этом остатки, приход и расход указываются не только в целом по предприятию (приходно-расходному документу), но и по каждому наименованию товаров.

Следует также учитывать, что организации оптовой торговли не имеют права отражать товары в учете по продажной цене. Следовательно, товарные отчеты должны составляться исключительно по ценам приобретения.

Рассмотрим пример заполнения товарного отчета в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» (с некоторым отступлением от унифицированной формы).

Предприятие ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» должно также оформлять сопроводительные реестры, форма которых (№ ТОРГ-31) утв. Постановлением Госкомстата России № 132.

В реестрах необходимо указывать лишь наименования приходных и расходных документов, их число (отдельно по каждой строке) и номера. Сопроводительные реестры составляются в двух экземплярах, первый из которых вместе с оправдательными документами передается в бухгалтерию, а второй остается у материально-ответственного лица.

Следует иметь в виду, что карточки количественно-суммового учета (форма № ТОРГ-28) и сопроводительные реестры (форма № ТОРГ-31) должны составлять все торговые организации независимо от вида совершаемых операций розничной или оптовой торговли.

Информация о доходах и расходах в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» обобщается на балансовом счете 90 «Продажи». Этот счет предназначен и для определения финансового результата.

В бухгалтерском учете доходы и расходы делят на:

1. доходы и расходы от обычных видов деятельности;
2. прочие доходы и расходы.

Для ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» торговля – это обычный вид деятельности.

Доходом от торговой деятельности является товарооборот (без вычитаемых налогов, то есть НДС, акцизов, экспортных пошлин). Расходом от торговой деятельности являются затраты на приобретение товаров (себестоимость товаров) и затраты, связанные с продажей товаров (расходы на продажу).

Доход от торговой деятельности в бухгалтерском учете признается при следующих условиях:

а) организация имеет право на получение этого дохода, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма дохода может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на товар перешло от организации к покупателю;

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с продажей товара, могут быть определены.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

а) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

б) сумма расходов может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Структура доходов и расходов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» от торговой деятельности отражается на балансовом счете 90. Счет 90 на конец месяца сальдо не имеет. По окончании месяца сравнивают дебетовый и кредитовый обороты. Если сальдо получается кредитовым, то это означает, что организация получила прибыль от торговой деятельности. На последнюю дату отчетного месяца делают проводку:

Дебет 90-9 – Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Если сальдо получается дебетовым, то это означает, что организация получила убыток от торговой деятельности. На последнюю дату отчетного месяца делают проводку:

Дебет 99 «Прибыли и убытки» – Кредит 90-9.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями. К прочим доходам относятся:

1. поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
2. поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (в том числе проценты и другие доходы по ценным бумагам);
3. прибыль, полученная в результате совместной деятельности по договору простого товарищества;
4. поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции и товаров. К иным относятся нематериальные активы, материалы, векселя третьих лиц, долговые обязательства и т.п.;
5. проценты по договорам займа;
6. проценты, начисленные банком на остаток денежных средств на расчетном или депозитном счете;
7. штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
8. активы, полученные безвозмездно;
9. поступления в возмещение причиненных организации убытков;
10. прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
11. суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок давности;
12. курсовые разницы;
13. суммы дооценки активов;
14. прочие внереализационные доходы.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, являются прочими расходами. К прочим расходам относятся:

1. расходы, связанные с предоставлением за плату (во временное пользование) активов организации;
2. расходы, связанные с участием в капиталах других организаций;
3. расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
4. проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
5. расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
6. убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
7. суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;
8. суммы долгов, не реальных для взыскания и т.д.;

Счет 91 также не имеет сальдо на конец отчетного месяца (прил.5).

По окончании месяца сравнивают дебетовый и кредитовый обороты К и Д. Если сальдо получается кредитовым, то на последнюю дату отчетного месяца делают проводку:

Дебет 91-9 Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Если сальдо получается дебетовым, то на последнюю дату отчетного месяца делают проводку:

Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 91-9.

Сальдо по счету 99 на конец отчетного периода дает информацию о финансовых результатах работы организации за отчетный период. Кредитовое сальдо по счету означает прибыль, а дебетовое – убыток (приложение 6).

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счетам 90 и 91, закрывают внутренними записями на субсчета 90-9 и 91-9 соответственно (таблица 2.4).

Таблица 2.4 - **Определение финансового результата в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма за отчетный год |
| 90-1 | 90-9 | Выручка от продаж |
| 90-9 | 90-2 | Себестоимость проданного товара Расходы на продажу |
| 90-9 | 90-3 | НДС |
| 90-9 | 90-4 | Акцизы |
| 90-9 | 90-5 | Экспортные пошлины |
| 91-1 | 91-9 | Прочие доходы |
| 91-9 | 91-2 | Прочие расходы |

Таким образом, на начало следующего года входящие остатки на счетах 90 и 91 по всем субсчетам равны нулю.

Рассмотрим определение финансового результата работы ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год. Итоговые показатели финансово-хозяйственной деятельности представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 - **Определение финансового результата работы ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

┌────────────────────────────────────────┬─────────┬──────────────────────┐

│ Показатели │ Сумма, │Суммированные проводки│

│ │ руб. │ за отчетный год │

│ │ ├───────────┬──────────┤

│ │ │ Дебет │ Кредит │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│ 1 │ 2 │ 3 │ 4 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Выручка от продажи товаров оптом │7 680 620│ 62-1 │ 90-1 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Себестоимость товаров │4 510 000│ 90-2 │ 41-1 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Расходы на продажу │1 785 000│ 90-2 │ 44 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│НДС │1 171 620│ 90-3 │ 68-3 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Прибыль от продаж │ 214 000│ 90-9 │ 99 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Арендная плата за сданный в аренду │ 118 000│ 62-2 │ 91-1 │

│отдельно склад

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│НДС с арендной платы │ 18 000│ 91-1 │ 68-3 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Расходы, связанные со сдачей склада │ 8 000│ 91-2 │ 02 │

│в аренду (амортизация, электроэнергия, │ 42 000│ 91-2 │ 60-2 │

│отопление и т.п.) │ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Продажа подержанного грузового │ 70 800│ 62-2 │ 91-1 │

│автомобиля, числящегося в составе │ │ │ │

│основных средств │ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│НДС с проданного автомобиля │ 10 800│ 91-1 │ 68-3 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Остаточная стоимость проданного │ 50 000│ 91-2 │ 01-9 │

│автомобиля │ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Проценты за банковский кредит │ 45 000│ 91-2 │ 66 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Плата за расчетно-кассовое обслуживание │ 9 000│ 91-2 │ 51 │

│в банке │ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Налоги, уплачиваемые за счет финансовых │ 85 000│ 91-2 │ 68 │

│результатов (налог на имущество, местные│ │ │ │

│налоги и сборы) │ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Уценка товара │ 14 000│ 91-2 │ 41-1 │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Не истребованная дебиторская │ 3 000│ 91-2 │ 62-1 │

│задолженность с истекшим сроком давности│ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Штраф и пени за невыполнение договора │ 6 500│ 76 │ 91-1 │

│поставки, признанные должником │ │ │ │

├────────────────────────────────────────┼─────────┼───────────┼──────────┤

│Убыток от прочих операций │ 89 500│ 99 │ 91-9 │

└────────────────────────────────────────┴─────────┴───────────┴──────────┘

Оборотные ведомости по счетам 90 и 91 за 2009 год имеют следующий вид (таблица 2.6, 2.7):

Таблица 2.6 - **Оборотная ведомость по балансовому счету 90 за 2009 год**

┌─────────────────────────────────────────────────┬───────────┬───────────┐

│ │ Дебет │ Кредит │

├─────────────────────────────────────────────────┼───────────┼───────────┤

│Начальное сальдо │ - │ - │

├──────────────────────────────────────────┬──────┼───────────┼───────────┤

│Обороты в корреспонденции со счетами │ 41-1 │ 4 510 000 │ │

│ │ 44 │ 1 785 000 │ │

│ │ 62-1 │ │ 7 680 620 │

│ │ 68-3 │ 1 171 620 │ │

│ │ 99 │ 214 000 │ │

├──────────────────────────────────────────┴──────┼───────────┼───────────┤

│Оборот за месяц │ 7 680 620 │ 7 680 620 │

├─────────────────────────────────────────────────┼───────────┼───────────┤

│Конечное сальдо │ - │ - │

└─────────────────────────────────────────────────┴───────────┴───────────┘

Таблица 2.7 - **Оборотная ведомость по балансовому счету 91 за 2009 год**

┌──────────────────────────────────────────────────┬───────────┬──────────┐

│ │ Дебет │ Кредит │

├──────────────────────────────────────────────────┼───────────┼──────────┤

│Начальное сальдо │ - │ - │

├───────────────────────────────────────────┬──────┼───────────┼──────────┤

│Обороты в корреспонденции со счетами │ 01-9 │ 50 000 │ │

│ │ 02 │ 8 000 │ │

│ │ 41-1 │ 14 000 │ │

│ │ 51 │ 9 000 │ │

│ │ 60-2 │ 42 000 │ │

│ │ 62-1 │ 3 000 │ │

│ │ 62-2 │ │ 188 800 │

│ │ 66 │ 45 000 │ │

│ │ 68 │ 113 800 │ │

│ │ 76 │ │ 6 500 │

│ │ 99 │ │ 89 500 │

├───────────────────────────────────────────┴──────┼───────────┼──────────┤

│Оборот за месяц │ 284 800 │ 284 800 │

├──────────────────────────────────────────────────┼───────────┼──────────┤

│Конечное сальдо │ - │ - │

└──────────────────────────────────────────────────┴───────────┴──────────┘

Как видим, ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год получила прибыль в размере 124 500 руб. (214 000 - 89 500).

Структура полученного финансового результата (прибыли) за 2009 год выглядит так (таблица 2.8):

Таблица 2.8 - **Структура полученного финансового результата (прибыли) ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды доходов и расходов | | Сумма, руб. |
| Прибыль от обычных видов деятельности | | 214 000 |
| Прочие доходы | Арендная плата, продажа основного средства без НДС | 160 000 (188 800 - 28 800) |
| Штрафы, пени по хозяйственным договорам | 6 500 |
| Прочие расходы | Расходы, связанные с получением операционных доходов - содержание склада, сданного в аренду, и остаточная стоимость проданного основного средства; налоги, кроме НДС; проценты за банковский кредит, расчетно- кассовое обслуживание в банке | (239 000) |
| Уценка товара, списание дебиторской задолженности | (17 000) |
| Итого прибыль за отчетный год | | 124 500 |

**2.3** **Предложения по перспективным направлениям использования финансовых результатов в деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

Одним из важных и перспективных направлений использования финансовых результатов в деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» является налаженная система внутреннего контроля. Внутренний контроль финансовых результатов – это процесс, назначаемый руководством, которые желают убедиться в том, что информация о финансовых результатах достоверная. Все операции и сделки организации должны быть авторизованы, активы защищены от несанкционированного использования, все операции отражены в учетных регистрах и финансовой отчетности.

Построение системы внутреннего контроля можно представить в виде следующих этапов.

Определение уровня материальности существенных счетов. На этом этапе проводится анализ (ранжирование) счетов финансовой отчетности для определения тех из них, ошибки в которых могут негативно влиять на состояние организации. Счета ранжируются по остаткам или по оборотам. Затем выбираются счета с превышенным уровнем существенности и проводится качественная проверка счетов, основанием для которой служит любая из следующих оценок: ожидания пользователя; структура счета; вероятность ошибки или мошенничества; количество действий по счету; субъективные оценки; тип счета; сложность расчета и отчетности; сделки с лицами, связанными с банком; изменения в характеристиках счета.

Описание бизнес-процессов. Приходится анализировать связи между существенными счетами, хозяйственными операциями и процессами. И так как процессы ясно обозначены, можно понять, где изменяются существенные счета. Делается описание детальных функций процесса, последовательности их выполнения. Чтобы представить бизнес-процессы в удобном виде для анализа их полноты и рискованности, используются специализированные системы.

Идентификация рисков. Определяются риски, которые могут реализоваться при исполнении каждой функции процесса, и устанавливаются опасности, которые могут влиять на достоверность финансовой отчетности.

Процедура идентификация рисков самая сложная и требует участия экспертов, которые владеют специальными методами оценки. Один из таких методов – верификация рисков со следующими утверждениями руководства.

Риски существования: все признанные доходы, расходы, активы и обязательства существуют. Риски полноты отчетности: все доходы, расходы, активы и обязательства отражены в отчетности в полном объеме. Риски оценки отчетности: доходы, расходы, активы и обязательства отражены в отчетности в точной сумме.

Организация может в судебном порядке ограничить размер своих обязательств до сумм, указанных в отчетности, а также доказать свои права на активы и физически ограничить доступ третьих лиц к своим активам. Все элементы финансовой отчетности должны быть классифицированы и раскрыты в финансовой отчетности и в приложениях.

Сохранность активов: все расходы производятся только для достижения целей организации и после соответствующей авторизации руководства.

Использование утверждений руководства позволяет проверить процесс на полноту определения рисков, причем на этапе определения рисков одна из главных задач – отделение бизнес-рисков. Фактически главная задача на этой стадии – создание перечня рисков, для которых необходима дальнейшая оценка.

Оценка значимости рисков. Риски оцениваются с точки зрения их значимости, например по величине наносимого ущерба и по вероятности. Незначительные риски не учитываются в проекте, однако их нельзя отбрасывать, поскольку в следующем цикле оценки они снова будут переоцениваться.

Определение системы контроля. Производится детальное описание контрольных процедур, целей контроля, обозначается частота выполнения контроля для каждой функции процесса, где присутствует тот или иной значимый риск. Риски выявляют с помощью контроля за теми или иными бизнес-процессами. На стадии планирования и осуществления контрольных процедур может быть допущен ряд ошибок, что впоследствии не позволит своевременно обнаружить искажения в финансовой отчетности. В числе таких ошибок - низкое качество планирования и осуществления контрольных мероприятий. Одна из основных причин плохо исполненного контроля - недостаточная квалификация или небрежность ответственных сотрудников.

На данном этапе проверяется эффективность и тип контроля (превентивный или детектирующий), а также формируются новые контрольные процедуры по минимизации рисков.

Оценка эффективности полученных результатов. Формируется и выполняется система тестов, подтверждающих правильность исполнения контрольных процедур в организации. Полученные результаты помогают совершенствовать контрольные процедуры и систему внутреннего контроля в целом. В крупной организации может проводиться более тысячи контрольных процедур и столько же тестов, поэтому процесс тестирования желательно автоматизировать (таблица 2.9).

Таблица 2.9 - **Расчёт эффективности построения системы внутреннего контроля**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Оценка | Внутренней среды до изменений | | Оценка | Внутренней среды после изменений | | Оценка | Внешняя среда | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 4 | 0,4 | 0,1 | 4 | 0,4 | 0,1 | 4 | 0,2 | 0,05 |
| 2 | 0,18 | 0,09 | 4 | 0,36 | 0,09 | 4 | 0,4 | 0,1 |
| 3 | 0,21 | 0,07 | 3 | 0,21 | 0,07 | 2 | 0,16 | 0,08 |
| 2 | 0,1 | 0,05 | 2 | 0,1 | 0,05 | 1 | 0,09 | 0,09 |
| 4 | 0,12 | 0,03 | 4 | 0,12 | 0,03 | 4 | 0,44 | 0,11 |
| 2 | 0,08 | 0,04 | 5 | 0,2 | 0,04 | 3 | 0,39 | 0,13 |
| 3 | 0,18 | 0,06 | 3 | 0,18 | 0,06 | 4 | 0,16 | 0,04 |
| 4 | 0,32 | 0,08 | 4 | 0,32 | 0,08 | 1 | 0,05 | 0,05 |
| 3 | 0,21 | 0,07 | 3 | 0,21 | 0,07 | 4 | 0,32 | 0,08 |
| 4 | 0,32 | 0,08 | 4 | 0,32 | 0,08 | 4 | 0,36 | 0,09 |
| 2 | 0,18 | 0,09 | 3 | 0,27 | 0,09 | 4 | 0,16 | 0,04 |
| 2 | 0,14 | 0,07 | 5 | 0,35 | 0,07 | 5 | 0,5 | 0,1 |
| 4 | 0,28 | 0,07 | 4 | 0,28 | 0,07 | 1 | 0,04 | 0,04 |
| 3 | 0,3 | 0,1 | 3 | 0,3 | 0,1 |  |  |  |
|  | 3,02 | 1 |  | 3,62 | 1 |  | 3,27 | 1 |

Используя таблицу 2.9 произведем оценку абсолютного показателя качества системы исходя из факторов внутренней среды после изменений:

Получаем, что P = 3,62.

Используя таблицу 2.9 произведем оценку абсолютного показателя качества организации P исходя из факторов внешней среды:

Получаем, что P = 3,27**.**

Изменения в организации в итоге коснулись таких факторов внутренней среды предприятия, как: репутация по учреждениям, распределение капитала, реакция на изменение рыночной ситуации, преданность сотрудников работе и оперативность в реакции на изменения, происходящие в мире. Соответственно увеличилась и оценка абсолютного показателя качества организации. Она увеличилась с 3,02 до 3,62. значит новая организационная структура принята верно. Все изменения, касающиеся управления Отделом необходимы и эффективны.

Как видно из организационной структуры предлагается разграничить функции сотрудников Отдела.

При этом сохраняется численность сотрудников и незначительно меняется штатное расписание.

Таблица 2.10 - **Анализ факторов внутренней среды предприятия (после изменений)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Факторы внутренней среды | Оценка качества | | | | | Важность |
| 5 | 4 | 3 | 2 | 1 |
| 1. МАРКЕТИНГ: |  |  |  |  |  |  |
| 1.1. Репутация в области достигнутых результатов |  | + |  |  |  | 0,1 |
| 1.2. Репутация по учреждениям |  | + |  |  |  | 0,09 |
| 1.3. Эффективность НИОКР |  |  | + |  |  | 0,07 |
| 2. ФИНАНСЫ: |  |  |  |  |  |  |
| 2.1. Стоимость капитала |  |  |  | + |  | 0,05 |
| 2.2. Доступность капитальных ресурсов |  | + |  |  |  | 0,03 |
| 2.3. Распределение капитала | + |  |  |  |  | 0,04 |
| 2.4. Финансовая стабильность |  |  | + |  |  | 0,06 |
| 3. БУХГАЛТЕРИЯ: |  |  |  |  |  |  |
| 3.2. Штат сотрудников (достаточное ли число сотрудников, или велико) |  |  | + |  |  | 0,07 |
| 3.3. Квалификация и способности специалистов |  | + |  |  |  | 0,08 |
| 3.4. Оперативность в реакции на изменение, происходящие в мире |  |  | + |  |  | 0,09 |
| 3.5. Преданность работе сотрудников | + |  |  |  |  | 0,07 |
| 3.6. Инициативность руководства |  | + |  |  |  | 0,07 |
| 3.7. Оперативность принятия решений |  |  | + |  |  | 0,1 |

Проведенную реорганизацию оценим методом SWOT-анализа и расчетом коэффициентов эффективности.

Как видно из таблицы 2.10 изменения в организационной структуре сказались положительным образом на таких факторах внутренней среды предприятия как репутация, распределение капитала реакции на изменение рыночной ситуации и преданность работе сотрудников.

Предложенные мероприятия по внедрению системы внутреннего контроля потребуют вложений денежных средств в объеме 8900 тыс. рублей в течение года. Прогнозируемая величина сэкономленных средств за этот же период – 13600 тыс. руб. (экономия фонда оплаты труда, расходных материалов и пр.).

Для оценки экономической эффективности (принятии решения об экономической целесообразности осуществления системы, выборе лучшего варианта) могут быть использованы следующие обобщающие показатели.

1. Чистый дисконтированный доход (ЧДД), или интегральный экономический эффект (Эинт) определяется как сумма текущих экономических эффектов за весь период, приведенная к начальному шагу начальному году расчетного периода) или как превышение интегральных экономических результатов над интегральными затратами. Его величина вычисляется по формуле

*Эинт=ЧДД=Р – К=,* (1)



где Р – экономические результаты осуществления мероприятий за расчетный период, руб.;

К – затраты на осуществление мероприятий за расчетный период, руб.;

t№ – начальный шаг (начальный год расчетного периода);

tk – конечный шаг (конечный год расчетного периода);

Pt – экономические результаты, достигаемые на t-м шаге (в t-м году расчетного периода), руб.;

Кt – затраты, осуществляемые на t-м шаге (в t-м году расчетного периода), руб.;

at, – коэффициент дисконтирования (коэффициент приведения разновременных затрат и экономических результатов к расчетному году).

Если ЧДД положителен, проект является экономически целесообразным и может рассматриваться вопрос о его принятии. Чем больше ЧДД, тем эффективнее проект.

На практике иногда используют модифицированную формулу определения ЧДД:

*ЧДД =,* (2)



где — затраты на t-м шаге при условии, что в них не входят капиталовложения, руб.;



Квл – сумма дисконтированных капиталовложений, руб.:

*Квл=* (3)



где – капиталовложения на t-м шаге (в t-м году расчетного периода), руб.



Введение мероприятий предположительно потребует вложения средств в размере 8900 тыс. руб. (К), экономические результаты осуществления мероприятий за расчетный период (Р) предположительно составят 13600 тыс. руб. Норма дисконта – 24%. Рассчитаем ЧДД.

*ЧДД=(13600-8900)\*0,806152=3789 тыс. руб.*

Как видим, проект является экономически целесообразным, т. к. ЧДД положителен.

2. Индекс доходности (ИД) представляет собой отношение суммы приведенных доходов к величине капиталовложений и рассчитывается по следующей формуле:

*ИД = (1/Квл) \** (4)



*ИД=10963/8900=1,23.*

3. Внутренняя норма доходности (ВНД) представляет собой ту норму дисконта (Евн), при которой величина приведенных экономических эффектов равна капиталовложениям. Евн является решением уравнения:

(5)



ВНД проекта определяется расчетным способом и сравнивается с требуемой инвестором нормой дохода на вкладываемый капитал. В случае, когда ВНД равна или больше требуемой инвестором нормы дохода, реализация проекта оправдана. В связи со сложностью расчета ВНД данного проекта рассчитывать не представляется возможным.

4. Срок окупаемости (Ток) – минимальный временной интервал (от начала осуществления проекта), за пределами которого интегральный экономический эффект становится положительным и в дальнейшем остается неотрицательным. Срок окупаемости определяется исходя из условия:

Ток=mi№ t, (6)

при котором:

=Квл . (7)



*Ток=2,4 года.*

5. Рентабельность инвестиций (Ри), учитывающая интересы участников или специфику проекта, определяемая как:

*Ри=/Квл* . (8)



*Ри=3789/13600=28%.*

По результатам расчета эффективности системы внутреннего контроля, можно резюмировать следующее: с экономической точки зрения проект эффективен, его внедрение целесообразно и составит положительный эффект в виде рентабельности в 28%.

Другим немаловажным и перспективным направлением использования финансовых результатов в деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» является внедрение автоматизированных систем управления финансами и автоматизации документооборота.

Ведение бухгалтерского и налогового учета – одна из важных функций обеспечения деятельности организации, целью которой является своевременное предоставление бухгалтерской и налоговой отчетности внутренним и внешним пользователям: государству, партнерам, заказчикам, акционерам, инвесторам, кредиторам.

Поскольку организация ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» имеет автоматизированную форму бухгалтерского учета выбрав систему «1С: Предприятие 7.7» несколько лет назад.

На сегодняшний момент фирма «1С» предлагает новую версию автоматизации учета 8.0.

Программа «1С. Бухгалтерия. 8.0» имеет ряд особенностей:

1. готовое решение для автоматизации бухгалтерского и налогового учета на одном компьютере;
2. бухгалтерский и налоговый учет организаций и индивидуальных предпринимателей в разных информационных базах;
3. общая система налогообложения, УСН, ЕНВД;
4. строгое соответствие законодательству, оперативное отражение изменений в законах и отчетности;
5. широкие возможности пользовательской настройки, позволяющие самостоятельно настраивать методики учета без программирования;
6. разработана на технологической платформе нового поколения «1С:Предприятие 8».

Переход на «1С: Бухгалтерию 8» из программы «1С:Бухгалтерия 7.7» можно осуществить в конце любого месяца – для этого реализована возможность автоматического переноса остатков и оборотов за истекший период года. Подробное руководство по переходу входит в комплект поставки.

Сравнительная характеристика программы «1С: Бухгалтерия 7.7» и «1С:Бухгалтерия 8.0» приведена в приложении 5.

По сравнению с предшествующей базовой версией «1С:Бухгалтерии 7.7», новая программа значительно превосходит ее по функционалу и имеет ряд существенных преимуществ:

1. современный эргономичный интерфейс делает работу бухгалтера максимально удобной и комфортной.
2. высокая автоматизация трудоемких расчетов облегчает повседневную работу бухгалтера, позволяет избежать ошибок и сэкономить время.
3. применяется отдельный план счетов налогового учета, структура и организация которого приближены к бухгалтерскому. Таким образом упрощена сопоставимость данных налогового и бухгалтерского учета, что важно для обеспечения требований ПБУ 18/02 «Расчет по налогу на прибыль».
4. ведется партионный учет, оценка МПЗ осуществляется по фактической стоимости.

Внедряемая версия 8.0. в отличии имеющей ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» 7.7. имеет многопрофильное и в тоже время простое в обращение управление и учета именно для учета реализации продукции.

Внедрение автоматизации учета финансовых результатов через установку программы «1С. Бухгалтерия. 8.0» позволит сократить время обработки данных при формировании информации о реализации строительных материалов, понесенных затрат и операций по прочим фидам деятельности нескольким методам, данная программа в отличии от имеющей предыдущей версии 7.7. поддерживается более широким количеством бизнес процессов, сокращает время на учет заработной платы работников, имеет более гибкое управление учетным процессом.

Экономическая эффективность от внедрения проекта будет заключаться в снижение времени обработки учета финансовых результатов и организации управления предприятием в целом, что существенно снизит доплату за сверхурочное рабочее время и размер премии управленческого состава предприятия низкого и среднего уровня, сократит рабочее время, что повлечет за собой сокращение энерго – и материальные ресурсы, обеспечивающие работы управленческого состава. Рассмотрим сокращение управленческих затрат при внедрении программы «1С. Бухгалтерия. 8.0» (таблица 2.11).

Таблица 2.11 - **Сокращение управленческих затрат при внедрении программы «1С: Бухгалтерия 8.0» за месяц**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | До внедрения | После внедрения |
| Рабочее время, час | 12 | 9 |
| 2. Заработная плата управленческого состава, руб. | 124114 | 108650 |
| 2.1. Премия, руб. | 15150 | 5050 |
| 2.2. Надбавки и добавки за сверхурочное время и выходные, руб. | 7964 | 2600 |
| 2.3. Основная часть - базовая часть заработной платы, руб. | 101000 | 101000 |
| 3. Энергоресурсы, руб. | 2604 | 1953 |
| 4. Материальные затраты для работы управленческого состава, руб. | 3720 | 2790 |
| 5. Почасовая оплата программисту по обслуживанию ПК, руб. | 18600 | 13950 |
| 6. Оплата охранному предприятию, руб. | 11160 | 8370 |
| 7. Иные управленческие затраты, руб. | 15390 | 15390 |
| Итого управленческих затрат, руб. | 299702 | 259753 |
| Сокращение управленческих затрат от внедрения версии , руб. | 39949 | |

При автоматизации управления предприятием, в частности при реализации продукции программой 1С версии 7.7. рабочее время всего управленческого состава при ведения учета составляло 12 часов, тогда как при внедрении программы версии 8.0 рабочее время сократилось до 9 часов.

Получили, что при сокращении рабочего времени сократилась заработная управленческого состава несшего и среднего уровня на 15464 рублей или на 12,46% за счет сокращения надбавок и добавок за сверхурочное время и выходные дни на 5364 рублей или на 67,35%, за счет сокращения премий (сокращение трудоемкой работы) на 10100 рублей или на 66,67%, сократились энергоресурсы и материальные затраты (так как сократилось рабочее время работы ПК, освещение кабинетов) на 651 рублей и 930 рублей или на 25%, сократилась оплата работы программиста (имеет место почасовой оплаты программиста по обслуживанию ПК на протяжении всего рабочего времени) на 4650 рублей, сократилась оплата охранному предприятию, которая также имеет почасовой тариф, на 2790 рублей.

В итоге получаем, что управленческие затраты после внедрения программы «1С: Бухгалтерия 8.0» сократились на 39949 рублей или на 13,32%, не плохой результат, учесть, что данное сокращение в данном размере будет каждый месяц.

**3 АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

**3.1 Методика анализа финансовых результатов**

При проведении анализа используются следующие показатели прибыли: валовая прибыль, прибыль от реализации продукции (работ, услуг), прибыль до налогообложения, чистая прибыль.

В процессе анализа определяется состав валовой прибыли, ее структура, динамика и выполнение плана за анализируемы период. При изучении динамики и выполнения плана прибыли до налогообложения применяют метод сравнения: сравнение показателей отчетного периода с предшествующим в первом случае и сравнение фактических показателей отчетного периода с плановыми.

При изучении динамики показателей следует учитывать инфляционные процессы. Сопоставимость показателей обеспечивается путем перерасчета на индекс цен. Индекс роста цен определяется по формуле:

, (9)



где *Кi* – выпуск продукции в анализируемом периоде в натуральных единицах измерения;

*Цi* – цена единицы продукции в анализируемом периоде;

*Цо* – цена единицы продукции в базисном периоде.

На изменение валовой прибыли оказывают влияние многие факторы. Количественно можно измерить факторы первого, второго и третьего порядков.

К факторам первого порядка относятся изменения:

1. прибыли от реализации продукции (товаров, работ, услуг);
2. прибыли от прочей реализации;

В свою очередь прибыль от реализации продукции (товаров, работ, услуг) зависит от следующих факторов:

1. объема реализованной продукции;
2. структуры реализованной продукции;
3. полной себестоимости реализованной продукции;
4. цен на реализованную продукцию.

Эти факторы относятся к факторам второго порядка валовой прибыли.

Взаимосвязь факторов первого и второго порядков с валовой прибылью прямая, за исключением себестоимости, снижение которой приводит к росту прибыли.

При расчете влияния факторов первого порядка на валовую прибыль используем аддитивную факторную модель:

, (10)



где *ПБ* – валовая прибыль;

*ПР* – прибыль от реализации товаров;

*ПП* – прибыль от прочей реализации;

Количественное изменение каждого фактора равно влиянию этого фактора на изменение прибыли до налогообложения.

Для расчета влияния факторов, от которых зависит прибыль от реализации продукции (товаров, работ, услуг), таких как объем реализации продукции, ее полной себестоимости и средне реализационных цен, часто применяют способ цепных подстановок или способ абсолютных разниц.

Более детально факторы трех уровней представлены на рис. 3.1.

Рисунок 3.1 Структурно-логическая схема факторного анализа прибыли



Прибыль от реализации однородной продукции рассчитывается по формуле:

, (11)



где *П* – прибыль от реализации продукции;

*V* – объем (количество) реализованной продукции;

*Ц* – цена реализации единицы продукции;

*С* – себестоимость единицы продукции.

Эту формулу используем как факторную модель для детерминированного факторного анализа.

Способ цепных подстановок позволяет определить влияние отдельных факторов на изменение величины результативного показателя путем постепенной замены базисной величины каждого факторного показателя в объеме результативного показателя на фактическую в отчетном периоде. С этой целью определяют ряд условных величин результативного показателя, которые учитывают изменение одного, затем двух, трех, и т.д. факторов, допуская, что остальные не меняются. Сравнение величины результативного показателя до и после изменения уровня того или другого фактора позволяет элиминироваться от влияния всех факторов, кроме одного, и определить воздействия последнего на прирост результативного показателя.

Алгоритм расчета способом цепной подстановки для факторной модели (11):

– плановое (базовое) значение прибыли;



– первый условный показатель прибыли, показывающий, какое значение имела бы прибыль при фактическом объеме реализации продукции и плановой цене и плановой себестоимости;



– второй условный показатель, отражающий величину прибыли при фактическом объеме реализации и фактической цене, но при плановой себестоимости продукции;



фактический показатель прибыли.



Общее изменение прибыли:

.



В том числе за счет:

1) изменение объема реализации продукции:

;



2) изменение средней цены реализации продукции:

;



3) изменение себестоимости продукции:

.



Алгебраическая сумма влияния всех факторов обязательно должна быть равна общему приросту результативного показателя:

.



Отсутствие такого равенства свидетельствует о допущенных ошибках в расчетах.

Методика расчета влияния факторов методом абсолютных разниц:

1. в факторную модель вместо значения объема реализации продукции подставляем его отклонение и рассчитываем влияние изменения объема на прирост прибыли:

;



1. произведение отклонения цены на объем реализации продукции показывает изменение величины прибыли за счет изменения цены:

;



1. произведение отклонения себестоимости продукции на объем ее реализации, взятое с противоположным знаком показывает влияние отклонения себестоимости на изменение прибыли:

.



Здесь также сумма влияния факторов должна быть равна общему отклонению прибыли:

.



Если предприятие производит неоднородные виды продукции, тогда к вышеназванным факторам добавляется структурный фактор. Влияние структурного фактора на изменение прибыли можно рассчитывать с помощью приема абсолютных разниц, используя факторную модель:

, (12)



где *УДф i, УДпл i* – соответственно фактический и плановый удельный вес i-го вида продукции в общем объеме реализации, %;

*П1пл i* – плановая сумма прибыли на единицу i-го вида продукции;

*Vф* – фактический общий объем реализованной продукции в условно-натуральном выражении.

Также для расчета влияния структурного фактора на изменение общей суммы прибыли можно использовать модель:

, (13)



где *Rпл i* – плановая рентабельность i-го вида продукции (отношение суммы прибыли к полной себестоимости реализованной продукции).

После подсчета влияния всех названных факторов на изменение прибыли, следует изучить причины изменения объема реализации, цены и себестоимости по каждому виду продукции.

Общеизвестно, что результаты деятельности предприятий могут быть оценены различными показателями, такими, как объем выпуска продукции, объем продаж, прибыль. Характеризуя финансовый или производственный результат, перечисленные показатели не способны оценить эффективность деятельности предприятий. Это связано с тем, что данные показатели являются абсолютными характеристиками деятельности предприятия, и их правильная интерпретация по оценке результативности может быть осуществлена во взаимосвязи с другими показателями, характеризующими вложенные в предприятие средства.

Показателями, характеризующими эффективность деятельности предприятий, являются показатели рентабельности (или доходности).

В экономической литературе дается несколько понятий рентабельности. Так, одно из его определений звучит следующим образом: рентабельность (от нем. re№tabel – доходный, прибыльный) представляет собой показатель экономической эффективности производства на предприятиях, который комплексно отражает использование материальных, трудовых и денежных ресурсов.

По мнению других авторов, рентабельность – показатель, представляющий собой отношение прибыли к сумме затрат на производство, денежным вложениям в организацию коммерческих операций или сумме имущества фирмы используемого для организации своей деятельности.

Для оценки эффективности производственного развития в практике экономической работы широко используется система относительных показателей финансовых результатов, рентабельности. Все относительные показатели финансовых результатов относятся к прямым показателям эффективности ресурсного, либо затратного типа. Поэтому, положительной тенденцией их изменения является тенденция к росту. Показатели рентабельности, являясь относительными показателями, обеспечивают сравнимость результатов между альтернативными вариантами использования средств для выявления наиболее доходного, и как следствие более эффективного. Они более полно, чем прибыль, отражают окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами. Предприятие считается рентабельным, если, в результате реализации продукции оно покрывает все свои издержки и, кроме того, получает, прибыль. Поэтому, в широком смысле слова, понятие рентабельности означает прибыльность, доходность. Однако определение рентабельности как прибыльности недостаточно раскрывает ее экономическое содержание. Об отсутствии тождества между ними свидетельствует то, что сумма прибыли и уровень рентабельности, как правило, изменяются не в равной пропорции, а зачастую и в разных направлениях.

В экономической литературе различные авторы по-разному классифицируют показатели рентабельности. Одной из таких классификаций является подразделение на:

* показатели рентабельности хозяйственной деятельности;
* показатели финансовой рентабельности;
* показатели рентабельности продукции.

Рентабельность хозяйственной деятельности (R) характеризует норму возмещения (вознаграждения) на всю совокупность источников, используемых предприятием, т.е. является отношением суммы доходов вкладчиков и кредиторов (П) к сумме инвестированного ими капитала (ИК):

. (14)



Для характеристики нормы возмещения стоимости рабочего капитала в качестве инвестированного капитала используется оборотный (), т.е.:



. (15)



Кроме того, для характеристики эффективности производственной деятельности рассчитывается показатель рентабельности производства. При его расчете в качестве инвестированного капитала используется стоимость производственных фондов как сумма основных производственных фондов (ОФ) и материальных оборотных средств (МС):

. (16)



Если в расчете использовать в качестве дополнительной величины объем реализованной продукции, то формулу рентабельности производственной деятельности можно представить в следующем виде:

, (17)



где – рентабельность производственной деятельности;



*РП* – объем реализованной продукции;

– среднегодовая стоимость основных производственных фондов;



– среднегодовая стоимость материальных оборотных средств;



*П* – валовая прибыль.

Из приведенной формулы следует, что рентабельность производственной деятельности зависит от изменения двух факторов:

* реализации на рубль производственных фондов;
* прибыли на рубль реализации.

Первый фактор характеризует эффективность использования производственных фондов, т.е. их фондоотдачу, выраженную через объем реализованной продукции. Второй фактор характеризует уровень рентабельности реализованной продукции. Определить влияние перечисленных факторов можно методом цепных подстановок.

Изменение рентабельности за счет влияния фондоотдачи с одного рубля производственных фондов равно:

. (18)



Изменение рентабельности производственной деятельности за счет влияния уровня рентабельности реализованной продукции:

. (19)



Необходимо отметить, что каждый из рассмотренных факторов является сложным, зависящим в свою очередь от ряда других факторов второго порядка.

Финансовая рентабельность характеризует эффективность инвестиций собственников предприятия, которые представляют предприятию ресурсы или оставляют в его распоряжении всю или часть принадлежащей им прибыли. Система показателей финансовой рентабельности формируется как отношение прибыли к различным показателям авансированных средств, из которых наиболее важными являются: все активы предприятия; инвестиционный капитал (собственные средства + долгосрочные обязательства); акционерный (собственный) капитал. Причем

, (20)



где – чистая прибыль;



– среднегодовая стоимость всех активов;



– среднегодовая стоимость инвестированного капитала;



– среднегодовая стоимость собственного капитала.



Не совпадение уровней рентабельности по этим показателям будет характеризовать степень использования предприятием финансовых рычагов для повышения доходности: долгосрочных кредитов и других заемных средств.

В экономической литературе наиболее часто встречается следующая формула расчета финансовой рентабельности (*RФ*):

, (21)



где *ЧП* – чистая прибыль;

– среднегодовая стоимость собственного капитала.



Для характеристики рентабельности реализованной продукции (*RРП*) прибыль от реализации (*ПРП*) делят на полную себестоимость реализованной продукции (*СРП*):

. (22)



Данный показатель характеризует реальный размер прибыли, которую приносит предприятию каждый рубль произведенных затрат по ее выпуску и реализации.

Для осуществления контроля не только за себестоимостью реализованной продукции, но и за изменениями в политике ценообразования рассчитывают показатель рентабельности продаж (*RРП*). Он определяется отношением чистой прибыли (*ЧП*) или прибыли от реализации (*ПРП*) к сумме выручки от реализации (*ВРП*):

. (23)



По динамике данного показателя предприятие может принимать решение по изменению ценовой политики или усилению контроля за себестоимостью продукции. Показатель можно определять в целом по продукции или по отдельным ее видам.

Исходя из приведенной формулы расчета рентабельности продукции, можно определить влияние на ее изменение по сравнению с базисным периодом изменения цен на продукцию и изменения уровня себестоимости. Если представить прибыль от реализации как разницу между выручкой от реализации без НДС (*ВРП*) и полной себестоимостью реализованной продукции (*СРП*), то формула расчета рентабельности продаж будет выглядеть следующим образом:

. (24)



Изменение рентабельности продаж за счет изменения отпускных цен на реализованную продукцию определяется по формуле:

. (25)



Влияние фактора изменения себестоимости на рентабельность продаж составит:

(26)



Общее изменение рентабельности продаж по сравнению с базисным периодом должно быть равно сумме влияния перечисленных двух факторов, т.е.:

(27)



Далее рассмотрим анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»

**3.2 Анализ состава, динамики и структуры финансовых результатов ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

Рассмотрим структуру валовой прибыли ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год, проследим ее динамику, сравнивая с показателями предшествующего 2008 года, а также оценим выполнение плана по балансовой прибыли. Как показывают данные, приведенные в таблице 3.1, план по валовой прибыли перевыполнен на 9,27%.

Таблица 3.1 - **Показатели состава, динамики и выполнения плана прибыли ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2007 г. | | 2008 г. | | | |
| Сумма, руб. | Доля, % | План | | Факт | |
| Сумма, руб. | Доля, % | Сумма, руб. | доля, % |
| Общая прибыль | 787847 | 100 | 850000 | 100 | 928782 | 100 |
| Прибыль от продаж | 433682 | 55,05 | 500000 | 98,0 | 509487 | 103,5 |
| Прочие доходы | 2548 | 0,32 | 3000 | 6,0 | 274 | 0,05 |
| Прочие расходы | -23468 | -2,97 | -20080 | -4,0 | -17671 | -3,59 |
| Прибыль до налогообложения | 412762 | 100 | 450000 | 100 | 492090 | 100 |
| Налог на прибыль | 123829 | 30 | 150000 | 33,33 | -172232 | 35 |
| Чистая (нераспределенная прибыль) | 288604 | 69,92 | 300000 | 66,67 | 319858 | 65 |

По сравнению с предшествующим 2007 годом темп прироста валовой прибыли составил 17,89%.

Основную часть прибыли предприятие ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» получает за счет реализации товарной продукции и не занимается прочей деятельностью, а именно: не имеет долевого участия в других предприятиях, не является арендодателем основных средств и т.д. План по сумме прибыли от реализации товарной продукции за 2008г. перевыполнен на 78782 руб. или на 9,27 %. По сравнению с предшествующим 2007 годом сумма прибыли возросла на 140935 руб. или на 17,89%.

Прибыль от реализации товарной продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого порядка: объема реализации продукции (V); ее структуры (Стр.); себестоимости (С) и уровня изменения среднереализационных цен. Эти же факторы являются факторами второго порядка по отношению к валовой прибыли.

Объем реализации продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. При незначительном увеличении объёма продаж прибыль несущественно увеличилась и какое это влияние оказало на прибыль выясним при факторном анализе. Структура товарной продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов продукции в общем объёме реализации, то сумма прибыли возрастёт 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.

Так на нашем предприятии в 2008 году себестоимость проданной товарной продукции составляла 21922003 рубля при прибыли 928782 рубля и при обороте 3120785 рублей. В 2009 году себестоимость составила 4243214 рубля при прибыли 1774769 рубля, при обороте 6017983 рублей. Более того, влияние увеличения себестоимости на прибыль в 2009 году рассмотрим с помощью факторного анализа. При незначительном увеличении оборота и себестоимости продукции следует, что увеличение прибыли произошло в большей мере за счёт увеличения отпускных цен. Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямопропорциональной зависимости, т.е. с увеличением цен сумма прибыли возрастёт и наоборот.

В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» цены в 2008 году по сравнению с 2009 годом выросли на предприятиях-поставщиках в 1,2 раза.

По нашему мнению, факторный анализ, показывает за счёт каких факторов и на какую величину изменилась сумма прибыли в 2008 году по сравнению с 2007 годом, в 2009 году по сравнению с 2008 годом представляет несомненный интерес.

Исходные данные, необходимые для расчета влияния этих факторов на сумму прибыли в 2008 году, приведены в таблице 3.2.

Таблица 3.2 - **Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации товарной продукции за 2008 год, руб.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 г. | Условный показатель, рассчитанный в ценах 2007 г. на объем 2008 г. | 2008 г. |
| Выручка от продажи (без НДС, акциза и других отчислений из выручки) | 2884219 | 2600654 | 3120785 |
| Полная себестоимость проданной продукции | 2096372 | 1826669 | 2192003 |
| Прибыль от продажи продукции | 787847 | 773985 | 928782 |

Сравнивая сумму прибыли, предшествующего года и условную, рассчитанную исходя из фактического объема и ассортимента продукции отчетного года, но при ценах и себестоимости базового (предшествующего) года, узнаем, на сколько она изменилась за счет объема и структуры реализованной продукции (ΔП(V, стр.):

руб.



Чтобы найти влияние только объема продаж, умножим сумму прибыли базового года на процент прироста объема реализации в оценке по себестоимости или в условно-натуральном выражении и результат разделим на 100. Прирост объема реализации составил (в %):

.



Влияние объема продаж на сумму прибыли (ΔП(V)):

руб.



Определим влияние структурного фактора (ΔП(стр.)):



руб.



Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли (ΔП(С)) устанавливается сравнением фактической себестоимости реализованной продукции в отчетном году с условным показателем, рассчитываемым в ценах базового года:

руб.



Изменение суммы прибыли за счет отпускных цен на продукцию (ΔП(Ц)) устанавливается сопоставлением фактической выручки отчетного года с условной, которую предприятие получило бы за фактический объем реализации при ценах базового периода:

руб.



Общее изменение суммы прибыли:

руб.,



в том числе за счет изменения:

1. объема продаж руб.;



1. структуры товарной продукции руб.;



1. полной себестоимости руб.;



1. цен реализации руб.



Баланс факторов:

руб.



Результаты расчетов показывают, что прибыль в 2008 году выросла по сравнению с 2007 годом в большей степени за счёт роста цен реализации. Рост цен реализации повлек за собой увеличение суммы прибыли на 520131 рубль. Структура продукции способствовала увеличению прибыли в 2008 году по сравнению с 2007 годом на 87534 рубля. Отрицательное влияние на изменение суммы прибыли оказал практически отсутствующий рост объёма продаж. За счет этого фактора прибыль уменьшилась на 101396 рублей. Наиболее существенное влияние на уменьшение суммы прибыли оказало увеличение полной себестоимости продукции. За счёт этого фактора прибыль уменьшилась на 365334 рубля. Таким образом, мы видим, что одним из путей увеличения прибыли анализируемого предприятия является увеличение объёма продаж наиболее рентабельных видов продукции. Необходимо изыскать новые рынки сбыта, заниматься разного рода видами деятельности, с целью получения стабильного дохода.

План по сумме прибыли от реализации товарной продукции за 2009 г. перевыполнен на 774769 руб. или на 77,48 %. По сравнению с предшествующим годом сумма прибыли возросла на 845987 руб. или на 91,09%.

В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» прибыль от реализации продукции в 2009 году по сравнению с 2008 годом увеличилась с 928782 рублей до 1774769 рублей, т.е. в 1,91 раза, при увеличении объема реализации с 3120785 рублей в 2008 году до 6017983 рублей в 2009 году, т.е. в 1,93 раза. Себестоимость проданной товарной продукции составляла 2192003 рубля при прибыли 928782 рубля и при обороте 3120785 рублей. В 2009 году себестоимость составила 4243214 рублей при прибыли 1774769 рублей, при обороте 6017983 рублей. Что составило в 2008 году соотношение себестоимости к объёму реализации – 70,24%; в 2009 году – 70,51%. То есть уменьшение прибыли от роста себестоимости было нейтрализовано соответствующим ростом объёма проданной продукции. Но прибыль увеличилась в 1,91 раза. Следовательно, увеличение прибыли произошло скорее всего в большей мере за счет увеличения отпускных (среднереализационных) цен.

В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» цены в 2009 году по сравнению с 2008 годом выросли у предприятий-поставщиков в 1,3 раза.

Исходные данные, необходимые для расчета влияния этих факторов на сумму прибыли в 2009 году, приведены в таблице 3.3.

Таблица 3.3 - **Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации товарной продукции за 2009 год, руб.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2008 г. | Условный показатель, рассчитанный в ценах 2008 г. на объем 2009 г. | 2009 г. |
| Выручка от продажи (без НДС, акциза и других отчислений из выручки), руб. | 3120785 | 4629218 | 6017983 |
| Полная себестоимость проданной продукции, руб. | 2192003 | 3657943 | 4243214 |
| Прибыль от продажи продукции, руб. | 928782 | 971275 | 1774769 |

Сравнивая сумму прибыли, предшествующего года и условную, рассчитанную исходя из фактического объема и ассортимента продукции отчетного года, но при ценах и себестоимости базового (предшествующего) года, узнаем, на сколько она изменилась за счет объема и структуры реализованной продукции (ΔП(V, стр.):

руб.



Чтобы найти влияние только объема продаж, умножим сумму прибыли базового года на процент прироста объема или в условно-натуральном выражении и результат разделим на 100.

Прирост объема реализации составил:

%.



Влияние объема продаж на сумму прибыли (ΔП(V)):

руб.



Определим влияние структурного фактора (ΔП(стр.)):



руб.



Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли (ΔП(С)) устанавливается сравнением фактической себестоимости реализованной продукции в отчетном году с условным показателем, рассчитываемым в ценах базового года:

руб.



Изменение суммы прибыли за счет отпускных цен на продукцию (ΔП(Ц)) устанавливается сопоставлением фактической выручки отчетного года с условной, которую предприятие получило бы за фактический объем реализации при ценах базового периода:

руб.



Общее изменение суммы прибыли:

руб.,



в том числе за счет изменения:

1. объема продаж руб.;



1. структуры товарной продукции руб.;



1. полной себестоимости руб.;



1. цен реализации руб.



Баланс факторов:

руб.



Результаты расчетов показывают, что прибыль в 2009 году выросла по сравнению с 2008 годом в большей степени за счёт роста цен реализации. Рост цен реализации повлек за собой увеличение суммы прибыли на 1388765 рублей. Увеличение объёма продаж способствовало увеличению суммы прибыли на 621169 рублей. Отрицательное влияние на изменение суммы прибыли оказало увеличение полной себестоимости продукции. За счёт этого фактора прибыль уменьшилась на 585271 рубль. Но увеличение объёма продаж и положительное влияние роста цен перекрывают отрицательное влияние увеличения себестоимости продукции. Отрицательное влияние на прибыль оказало изменение структуры товарной продукции. За счёт этого фактора прибыль уменьшилась на 578676 рублей. Таким образом, мы видим, что одним из путей увеличения прибыли исследуемого предприятия является увеличение объёма продаж наиболее рентабельных видов продукции.

Вся прибыль предприятия в основном направлена на приобретение товара для дальнейшей реализации. Этот товар реализуются недостаточными темпами. Часть товарной продукции надолго задерживается на складе. Особенность работы предприятия ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» заключается в том, что предприятие работает по заявкам клиентов.

Как было отмечено выше, рентабельность хозяйственной деятельности характеризует норму возмещения, или вознаграждения, на всю совокупность источников, используемых предприятием. Поэтому анализ хозяйственной деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» будем осуществлять с расчета уровней и динамики рентабельности активов, оборотного капитала и производственной деятельности на основе показателей финансовой отчетности предприятия за 2007-2009 годы. Для этого мы воспользуемся формулами (15) и (16).

Выполнив необходимые расчеты, мы можем подсчитать показатели рентабельности хозяйственной деятельности (таблица 3.4):

Таблица 3.4 - **Показатели рентабельности хозяйственной деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2008 год**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год | Абсолютное отклонение | Темп роста, % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Чистая прибыль, руб. | 288604 | 319858 | 31254 | 110,83 |
| 2.Стоимость активов, руб. | 807814 | 1145871 | 338057 | 141,85 |
| 3.Стоимость оборотного капитала, руб. | 800140 | 1139211 | 339071 | 142,37 |
| 4**.**Рентабельность активов, % | 35,73 | 27,91 | -7,82 | 78,11 |
| 5.Рентабельность оборотного капитала, % | 36,07 | 28,08 | -7,99 | 77,85 |

Приведенные в таблице 3.4 данные показывают, что рентабельность активов, т.е. доходность вложенных средств в имущество предприятия в 2008 году, по сравнению с 2007 годом уменьшилась на 7,82% (при этом его темпы роста по отношению к прошлому году составляют 78,11%) и составила в отчетном году 27,91%. Одновременно наблюдается уменьшение уровня рентабельности оборотного капитала на 7,99% Темпы роста также уменьшились по сравнению с 2007 годом и составляют 77,85% .

Таблица 3.5 - **Показатели рентабельности хозяйственной деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год | Абсолютное отклонение | Темп роста, % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Чистая прибыль, руб. | 319858 | 844477 | 524619 | 264,01 |
| 2.Стоимость активов, руб. | 1145871 | 2235780 | 1089909 | 195,12 |
| 3.Стоимость оборотного капитала, руб. | 1139211 | 2229622 | 1090411 | 195,72 |
| 4**.**Рентабельность активов, % | 27,91 | 37,77 | 9,86 | 135,33 |
| 5.Рентабельность оборотного капитала, % | 28,08 | 37,88 | 9,8 | 134,9 |

Приведенные в таблице 3.5 данные свидетельствуют о том, что рентабельность активов, т.е. доходность вложенных средств в имущество предприятия, по сравнению с предыдущим 2008 годом увеличилась на 9,86% (при этом его темпы роста по отношению к предыдущему году составляют 135,33%) и составила в отчетном году 37,77%. В то же время наблюдается увеличение уровней рентабельности оборотного капитала на 9,8% Темпы роста также достаточно высоки по сравнению с 2008 годом и составляют 134,9% .

Наиболее полно характеризующим финансовую деятельность ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», является показатель рентабельности собственного капитала, который был рассмотрен нами выше. Однако, для более удобного представления данных, участвующих в расчете рентабельности собственного капитала, занесем их в таблицу 3.6.

Таблица 3.6 - **Показатели финансовой рентабельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2008 год**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год | Абсолютное  отклонение | Темп роста, % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Чистая прибыль, руб. | 288604 | 319858 | 31254 | 110,83 |
| 2. Стоимость собственного капитала, руб. | 613525 | 914764 | 301239 | 149,10 |
| 3.Рентабельность собственного капитала, % | 47,04 | 34,96 | -12,08 | 74,32 |

Данные таблицы 3.6 показывают, что финансовая рентабельность предприятия уменьшилась в 2008 году на 12,08% по сравнению с предшествующим периодом. На изменение уровня рентабельности по сравнению с прошлым 2007 годом повлияли изменения суммы чистой прибыли, полученной предприятием, и суммы собственного капитала, вложенного в предприятие.

Влияние изменения чистой прибыли на рентабельность собственного капитала составило:

*Rпр. = 0,5213– 0,4704 = 0,0509 руб. или 57,34%.*

Влияние изменения величины собственного капитала на финансовую рентабельность составило:

*Rпр. = 0,3496 – 0,5213 = - 0,1717 руб. или 17,17%.*

Таким образом, увеличение чистой прибыли в 2008 году на 31254 руб., или на 10,83%, вызвало увеличение прибыли на 1 руб. собственного капитала на 5,09 коп. При этом рост среднегодовой стоимости собственного капитала на 301239 руб., или 49,10%, также положительно повлиял на рентабельность собственного капитала и составил 17,17 коп. прибыли на 1 руб. собственного капитала.

Для более удобного представления данных, участвующих в расчете рентабельности собственного капитала в 2009 году, занесем их в таблицу 3.7.

Таблица 3.7 - **Показатели финансовой рентабельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год | Абсолютное отклонение | Темп роста, % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Чистая прибыль, руб. | 319858 | 844477 | 524619 | 264,01 |
| 2. Стоимость собственного капитала, руб. | 914764 | 1747361 | 832597 | 191,01 |
| 3.Рентабельность собственного капитала, % | 34,96 | 48,32 | 13,36 | 138,21 |

Данные таблицы 3.7 показывают, что финансовая рентабельность предприятия увеличилась в отчетном году на 13,36% по сравнению с предшествующим периодом. На изменение уровня рентабельности по сравнению с прошлым годом повлияли изменения суммы чистой прибыли, полученной предприятием, и суммы собственного капитала, вложенного в предприятие.

Влияние изменения чистой прибыли на рентабельность собственного капитала составило:

*Rпр. = 0,9231– 0,3497 = 0,5734 руб. или 57,34%.*

Влияние изменения величины собственного капитала на финансовую рентабельность составило:

*Rпр. = 48,32 – 92,31 = 43,99% или 0,4399руб.*

Таким образом, увеличение чистой прибыли в отчетном периоде на 524619 руб., или на 164,01% , вызвало увеличение прибыли на 1 руб. собственного капитала на 57,34 коп. При этом рост среднегодовой стоимости собственного капитала на 832597 руб., или 91,01%, также положительно повлиял на рентабельность собственного капитала и составил 43,99 коп. прибыли на 1 руб. собственного капитала.

Показатели рентабельности продукции характеризуют, насколько эффективно предприятие осуществляло свою основную деятельность по производству и реализации товаров, работ и услуг.

Изучение основной деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» начнем с расчета уровней рентабельности по показателям прибыли, отражаемым в отчетности предприятия.

Для характеристики рентабельности реализованной продукции ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» применим формулу (22), а расчет произведем в таблице 3.8.

Таблица 3.8 - **Показатели рентабельности реализованной продукции ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2008 год**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год |
| А | 1 | 2 |
| 1.Выручка от реализации, руб. | 2884219 | 3120785 |
| 2.Полная себестоимость реализованной продукции, руб. | 2096372 | 2192003 |
| 3. Прибыль от реализации, руб. | 787847 | 928782 |
| 4.Рентабельность реализованной продукции, % | 37,58 | 42,37 |

Из таблицы 3.8 видно, что реальный размер прибыли, которую приносит предприятию каждый рубль произведенных затрат по ее выпуску и реализации, вырос в 2008 году по сравнению с предыдущим годом на 4,79% (42,37% – 37,58%).

Таблица 3.9 - **Показатели рентабельности реализованной продукции ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год |
| А | 1 | 2 |
| 1.Выручка от реализации, руб. | 3120785 | 6017983 |
| 2.Полная себестоимость реализованной продукции, руб. | 2192003 | 4243214 |
| 3. Прибыль от реализации, руб. | 928782 | 1774769 |
| 4.Рентабельность реализованной продукции, % | 42,37 | 41,82 |

Из таблицы 3.9видно, что реальный размер прибыли, которую приносит предприятию каждый рубль произведенных затрат по ее выпуску и реализации, снизился в 2009 году по сравнению с предыдущим годом на 0,55% (41,82% – 42,37%).

Кроме того, для осуществления контроля за себестоимостью реализованной продукции, а также за изменениями в политике ценообразования на исследуемом предприятии, произведем расчет рентабельности продаж в таблице на основании формулы (23).

Таблица 3.10 - **Показатели рентабельности продаж ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2008 год**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | За предыдущий год | За отчетный год | Абсолютное отклонение | Темп роста, % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Выручка от реализации, руб. | 2884219 | 3120785 | 236566 | 108,20 |
| 2.Полная себестоимость реализованной продукции, руб. | 2096372 | 2192003 | 95631 | 104,56 |
| 3. Прибыль от реализации, руб. | 787847 | 928782 | 140935 | 117,89 |
| 4.Рентабельность продаж, % | 27,31 | 29,76 | 2,45 | 108,97 |

Как показывают данные, приведенные таблице 3.10, рентабельность продаж за 2008 год увеличилась по сравнению с предыдущим 2007 годом на 8,97%, что в абсолютном выражении составило 2,45%. На это повышение оказало влияние изменение отпускных цен и себестоимости на реализованную продукцию.

Влияние изменения оптовых цен на рентабельность продаж рассчитывается по формуле (24):

*∆ Rц = 0,3283 – 0,2731 = 0,0552 или 5,52%.*

Влияние изменения себестоимости на рентабельность реализованной продукции определяется по формуле (25):

*∆ Rс = 0,2976 – 0,3283= – 0,0307 или 3,07%.*

Таким образом, из представленных расчетов видно, что увеличение цен на реализованную продукцию на 236566 руб. в 2008 году вызвало увеличение прибыли на каждый рубль реализованной продукции на 35,52 коп. и одновременно увеличение полной себестоимости на 95631 руб. повлекло незначительное увеличение уровня рентабельности продаж на 3,07%. Общее изменение рентабельности продаж по сравнению с базисным периодом равно сумме влияния двух факторов:

*∆R = 0,0552 – 0,0307 = 0,0245 или 2,45%*

Таблица 3.11 - **Показатели рентабельности продаж ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» за 2009 год**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | За преды-дущий год | За отчетный год | Абсолютное отклонение | Темп роста, % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1.Выручка от реализации, руб. | 3120785 | 6017983 | 2897198 | 192,83 |
| 2.Полная себестоимость реализованной продукции, руб. | 2192003 | 4243214 | 2051211 | 193,57 |
| 3. Прибыль от реализации, руб. | 928782 | 1774769 | 845987 | 191,08 |
| 4.Рентабельность продаж, % | 29,76 | 29,49 | -0,27 | 99,09 |

Как показывают данные приведенной таблицы 3.11, рентабельность продаж за 2009 год снизилась по сравнению с предыдущим годом на 0,91% (100%-99,09%), что в абсолютном выражении составило 0,27%. Причем на это снижение оказало влияние изменения отпускных цен и себестоимости на реализованную продукцию.

Влияние изменения оптовых цен на рентабельность продаж рассчитывается по формуле (25):

*∆Rц = 0,6357 – 0,2976 = 0,3381 или 33,81%.*

Влияние изменения себестоимости на рентабельность реализованной продукции определяется по формуле (26):

*∆ Rс = 0,2949 – 0,6357= – 0,3408 или 34,08%.*

Таким образом, из представленных расчетов видно, что увеличение цен на реализованную продукцию на 2897198 руб. в 2009 году вызвало увеличение прибыли на каждый рубль реализованной продукции на 33,81 коп. В то же время увеличение полной себестоимости на 2051211 руб. повлекло незначительное увеличение уровня рентабельности продаж на 34,08%. Общее изменение рентабельности продаж по сравнению с базисным периодом равно сумме влияния двух факторов:

*∆R = 0,3381 – 0,3408 = – 0,0027 или 0,27%.*

Выявление причин, обусловивших изменение как оптовых цен на реализованную продукцию, так и ее себестоимости, возможно лишь при наличии доступа к внутренней информации о деятельности предприятия.

Таким образом, как показывают результаты проведенного исследования, в целом по предприятию наблюдается увеличение рентабельности хозяйственной деятельности. Так, например, доходность вложенных средств собственников предприятия в имущество, увеличилась по сравнению с 2008 годом на 35,33%; рентабельность оборотного, или рабочего, капитала также, увеличилась на 34,9%; рентабельность основной производственной деятельности – на 69,58%. Основной причиной такого повышения послужило достаточно резкое повышения валовой прибыли от осуществления основной деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» на 845989 руб. В то же время изменение оптовых цен на реализованную продукцию увеличило уровень рентабельности на 52,64%. Остальные факторы не оказали существенного влияния.

Основным показателем, дающим оценку эффективности инвестиций собственников ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», является показатель рентабельности (доходности) собственного капитала. Он, как и показатели рентабельности хозяйственной деятельности, увеличился в 2009 году на 38,21%.

Что касается показателей рентабельности продукции, то они уменьшились в 2009 году. Так, показатель рентабельности реализованной продукции составил 41,82%, что на 0,55% ниже предыдущего. Показатель рентабельности продаж ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» также снизился на 0,27% по сравнению с предыдущим 2008 годом, а его темп роста сократился и составил лишь 99,09%.

Таким образом, на основании полученных данных в результате проведения анализа уровня и динамики рентабельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» можно сделать вывод о том, что предприятие обладает чрезмерными производственными запасами для осуществления своей деятельности, в то время как объем реализованной продукции находится в состоянии спада.

Поэтому необходимо дальнейшее расширение рынков сбыта с предоставлением клиентам услуг по ценам ниже, чем у конкурентов. Необходимо искать новые дополнительные виды деятельности. Чтобы решить эти задачи предприятие приобрело в аренду земельный участок, где будет строиться производственно–складская база. Источник финансирования – нераспределенная прибыль предприятия. Это позволит: во-первых, увеличить складские площади под хранение реализуемой продукции, что приведет к увеличению ассортимента. Во-вторых, появятся площади под производственную деятельность предприятия. Часть покупаемых запасных частей и узлов предприятие будет производить собственными силами, что приведет к уменьшению себестоимости продукции. Также уменьшится количество неликвидных материалов, потому что не будет необходимости закупать в прок. Эти запасные части будут изготавливаться под заказ клиента. Помимо этого появится возможность заниматься любой другой рентабельной производственной деятельностью.

**3.3 Резервы увеличения прибыли и рентабельности** **ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА»**

Резервы роста прибыли – это количественно измеримые возможности ее увеличения за счет роста объема реализации продукции, уменьшения затрат на ее производство и реализацию, недопущения вне реализационных убытков, совершенствование структуры производимой продукции. Резервы выявляются на стадии планирования и в процессе выполнения планов. Определение резервов роста прибыли базируется на научно обоснованной методике их расчета, мобилизации и реализации. Выделяют три этапа этой работы: аналитический, организационный и функциональный.

На первом этапе выделяют и количественно оценивают резервы; на втором разрабатывают комплекс инженерно-технических, организационных, экономических и социальных мероприятий, обеспечивающих использование выявленных резервов; на третьем этапе практически реализуют мероприятия и ведут контроль за их выполнением.

При подсчете резервов роста прибыли за счет возможного роста объема реализации используются результаты анализа выпуска и реализации продукции.

Сумма резерва роста прибыли за счет увеличения объема продукции рассчитывается по формуле:

, (27)



где: – резерв роста прибыли за счет увеличения объема продукции;



*Пi –* плановая сумма прибыли на единицу i-й продукции;

*РПki –* количество дополнительно реализованной продукции в натуральных единицах измерения.

Если прибыль рассчитана на рубль товарной продукции, сумма резерва ее роста за счет увеличения объема реализации определяется по формуле:

, (28)



где: *PV* – возможное увеличение объема реализованной продукции, руб.;

*П* – фактическая прибыль от реализации продукции, руб.;

*V* – фактический объем реализованной продукции, руб.

Важное направление поиска резервов роста прибыли - снижение затрат на производство и реализацию продукции, например, сырья, материалов, топлива, энергии, амортизации основных фондов и других расходов.

Для выявления и подсчета резервов роста прибыли за счет снижения себестоимости может быть использован метод сравнения. В этом случае для количественной оценки резервов очень важно правильно выбрать базу сравнения. В качестве такой базы могут выступать уровни использования отдельных видов производственных ресурсов: плановый и нормативный: достигнутый на передовых предприятиях: базовый фактически достигнутый средний уровень в целом по отрасли: фактически достигнутый на передовых предприятиях зарубежных стран.

Методической базой экономической оценки резервов снижения затрат овеществленного труда является система прогрессивных технико-экономических норм и нормативов по видам затрат сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов, нормативов использования производственных мощностей, удельных капитальных вложений, норм и нормативов в оборудовании и др.

При сравнительном методе количественного измерения резервов их величина определяется путем сравнения достигнутого уровня затрат с их потенциальной величиной:

, (29)



где: – резерв снижения себестоимости продукции за счет i-го вида ресурсов;



– фактический уровень использования i-го вида производственных ресурсов;



– потенциальный уровень использования i-го вида производственных ресурсов.



Обобщающая количественная оценка общей суммы резерва снижения себестоимости продукции производится путем суммирования их величины по отдельным видам ресурсов:

, (30)



где: – общая величина резерва снижения себестоимости продукции;



– резерв снижения себестоимости по i-му виду производственных ресурсов.



Если анализу прибыли предшествует анализ себестоимости продукции и определена общая сумма резерва ее снижения, то расчет резерва роста прибыли производится по формуле:

, (31)



где: – резерв увеличения прибыли за счет снижения себестоимости продукции;



– возможное снижение затрат на рубль продукции;



*V* – фактический объем реализованной продукции за изучаемый период;

*PV* – возможное увеличение объема реализации продукции.

Сопоставление возможного объема продаж, установленного по результатам маркетинговых исследований, с производственными возможностями предприятия позволяет спрогнозировать увеличение объема производства и реализации продукции ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» на 5% в следующем году.

Рассчитаем резерв увеличения прибыли за счет увеличения объема выпуска и реализации продукции ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» по формуле (28).

Имеем:

*PV =**6017983 руб. \* 5% =300899 руб.*

*П = 1774769 руб.*

*V = 6017983 руб.*

*руб.*



Таким образом, увеличив объем выпуска продукции на 5% рассматриваемое нами предприятие увеличит свою прибыль на 88738 руб.

Важное направление поиска резервов роста прибыли – снижение затрат на производство и реализацию продукции, например, сырья, материалов, топлива, энергии, амортизации основных фондов и других расходов.

Для выявления и подсчета резервов роста прибыли за счет снижения себестоимости может быть использован метод сравнения. В этом случае для количественной оценки резервов очень важно правильно выбрать базу сравнения. В качестве такой базы могут выступать уровни использования отдельных видов производственных ресурсов: плановый и нормативный: достигнутый на передовых предприятиях: базовый фактически достигнутый средний уровень в целом по отрасли: фактически достигнутый на передовых предприятиях зарубежных стран.

Методической базой экономической оценки резервов снижения затрат овеществленного труда является система прогрессивных технико-экономических норм и нормативов по видам затрат сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов, нормативов использования производственных мощностей, удельных капитальных вложений, норм и нормативов в оборудовании и др.

При сравнительном методе количественного измерения резервов их величина определяется путем сравнения достигнутого уровня затрат с их потенциальной величиной:

, (32)



где: – резерв снижения себестоимости продукции за счет i-го вида ресурсов;



– фактический уровень использования i-го вида производственных ресурсов;



– потенциальный уровень использования i-го вида производственных ресурсов.



Обобщающая количественная оценка общей суммы резерва снижения себестоимости продукции производится путем суммирования их величины по отдельным видам ресурсов:

, (33)



где: – общая величина резерва снижения себестоимости продукции;



– резерв снижения себестоимости по i-му виду производственных ресурсов.



Если анализу прибыли предшествует анализ себестоимости продукции и определена общая сумма резерва ее снижения, то расчет резерва роста прибыли производится по формуле:

, (34)



где: – резерв увеличения прибыли за счет снижения себестоимости продукции;



– возможное снижение затрат на рубль продукции;



V – фактический объем реализованной продукции за изучаемый период;

PV – возможное увеличение объема реализации продукции.

Таким образом, на основе анализа резерва увеличения прибыли и рентабельности предприятия, можно сделать выводы о том, что основную часть прибыли предприятие ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» получает за счет реализации товарной продукции и не занимается прочей деятельностью, а именно: не имеет долевого участия в других предприятиях, не является арендодателем основных средств и т.д. План по сумме прибыли от реализации товарной продукции за 2009г. перевыполнен на 78782 руб. или на 9,27 %. По сравнению с предшествующим 2008 годом сумма прибыли возросла на 140935 руб. или на 17,89%. Прибыль от реализации товарной продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого порядка: объема реализации продукции (V); ее структуры (Стр.); себестоимости (С) и уровня изменения среднереализационных цен. Эти же факторы являются факторами второго порядка по отношению к валовой прибыли.

В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» прибыль от реализации продукции в 2009 году по сравнению с 2008 годом увеличилась с 928782 рублей до 1774769 рублей, т.е. в 1,91 раза, при увеличении объема реализации с 3120785 рублей в 2008 году до 6017983 рублей в 2009 году, т.е. в 1,93 раза. Себестоимость проданной товарной продукции составляла 2192003 рубля при прибыли 928782 рубля и при обороте 3120785 рублей.

В 2009 году себестоимость составила 4243214 рублей при прибыли 1774769 рублей, при обороте 6017983 рублей. Что составило в 2008 году соотношение себестоимости к объёму реализации – 70,24%; в 2009 году – 70,05%. То есть уменьшение прибыли от роста себестоимости было нейтрализовано соответствующим ростом объёма проданной продукции. Но прибыль увеличилась в 1,91 раза. Следовательно, увеличение прибыли произошло скорее всего в большей мере за счет увеличения отпускных (среднереализационных) цен.

Наиболее полно характеризующим финансовую деятельность ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», является показатель рентабельности собственного капитала. Так финансовая рентабельность предприятия увеличилась в отчетном году на 13,36% по сравнению с предшествующим периодом. На изменение уровня рентабельности по сравнению с прошлым годом повлияли изменения суммы чистой прибыли, полученной предприятием, и суммы собственного капитала, вложенного в предприятие. Увеличение чистой прибыли в отчетном периоде на 524619 руб., или на 164,01% , вызвало увеличение прибыли на 1 руб. собственного капитала на 57,34 коп. При этом рост среднегодовой стоимости собственного капитала на 832597 руб., или 91,01%, также положительно повлиял на рентабельность собственного капитала и составил 43,99 коп. прибыли на 1 руб. собственного капитала.

При подсчете резервов роста прибыли за счет возможного роста объема реализации используются результаты анализа выпуска и реализации продукции.

Методической базой экономической оценки резервов снижения затрат овеществленного труда является система прогрессивных технико-экономических норм и нормативов по видам затрат сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов, нормативов использования производственных мощностей, удельных капитальных вложений, норм и нормативов в оборудовании и др. Увеличив объем выпуска продукции на 5% рассматриваемое нами предприятие увеличит свою прибыль на 88738 руб.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, конечный финансовый результат, важнейший показатель эффективности работы организации, источник его жизнедеятельности. Положительный финансовый результат приводит к росту прибыли, которая свою очередь создает финансовую прочную основу для осуществления расширенной хозяйственной деятельности предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. За счет прибыли выполняются обязательства предприятия перед работниками, поставщиками, бюджетом, банками и другими организациями. Поэтому достоверность исчисления и распределения положительного финансового результата (бухгалтерской прибыли) становится важнейшей задачей бухгалтерского учета.

Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем, при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов при обосновании эффективности, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Одна из важнейших задач бухгалтерского учета на любом предприятии является поиск путей достижения положительного финансового результата на всех стадиях учета. Если бухгалтер исходя из принципа документированного отражения хозяйственных операций будет только кодировать с помощью проводок уже оформленные хозяйственные договоры и действия, то он не сможет повлиять на финансовый результат. Ему целесообразно включиться в работу на самой ранней стадии принятия решений о проведении тех или иных видов хозяйственных операций и проводить предварительные исследования. Отсюда возникает настоятельная необходимость в разработках простых для практического использования методов планирования и прогнозирования финансовых результатов.

В целях достоверности отражения операций по реализации товаров и формированию финансовых результатов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» четко налажен учет движения товаров с правильным оформлением необходимых приходных и расходных документов.

Структура доходов и расходов в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» от торговой деятельности отражается на балансовом счете 90. Счет 90 на конец месяца сальдо не имеет. По окончании месяца сравнивают дебетовый и кредитовый обороты. Если сальдо получается дебетовым, то это означает, что организация получила убыток от торговой деятельности. Если сальдо получается кредитовым, то это означает, что организация получила прибыль от торговой деятельности. На последнюю дату отчетного месяца делают проводку. Сальдо по счету 99 на конец отчетного периода дает информацию о финансовых результатах работы организации за отчетный период. Кредитовое сальдо по счету означает прибыль, а дебетовое – убыток.

Одним из важных и перспективных направлений использования финансовых результатов в деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» является налаженная система внутреннего контроля. Внутренний контроль финансовых результатов – это процесс, назначаемый руководством, которое желает убедиться в том, что информация о финансовых результатах достоверная. Все операции и сделки организации должны быть авторизованы, активы защищены от несанкционированного использования, все операции отражены в учетных регистрах и финансовой отчетности. Другим немаловажным и перспективным направлением использования финансовых результатов в деятельности ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» является внедрение автоматизированных систем управления финансами и автоматизации документооборота.

Ведение бухгалтерского и налогового учета – одна из важных функций обеспечения деятельности организации, целью которой является своевременное предоставление бухгалтерской и налоговой отчетности внутренним и внешним пользователям: государству, партнерам, заказчикам, акционерам, инвесторам, кредиторам.

Основную часть прибыли предприятие ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» получает за счет реализации товарной продукции и не занимается прочей деятельностью, а именно: не имеет долевого участия в других предприятиях, не является арендодателем основных средств и т.д. План по сумме прибыли от реализации товарной продукции за 2009г. перевыполнен на 78782 руб. или на 9,27 %. По сравнению с предшествующим 2008 годом сумма прибыли возросла на 140935 руб. или на 17,89%. Прибыль от реализации товарной продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого порядка: объема реализации продукции (V); ее структуры (Стр.); себестоимости (С) и уровня изменения среднереализационных цен. Эти же факторы являются факторами второго порядка по отношению к валовой прибыли.

Объем реализации продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Так, на примере нашего предприятия прибыль от реализации продукции в 2008 году по сравнению с 2007 годом увеличилась с 787847 рублей до 928782 рублей, т.е. в 1,18 раза, при увеличении объема реализации с 2884219 рублей в 2007 году до 3120785 рублей в 2008 году, т.е. в 1,08 раза.

Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости. Снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, и наоборот.

Так в ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» в 2007 году себестоимость проданной товарной продукции составляла 2096372 рубля при прибыли 787847 рублей и при обороте 2884219 рублей. В 2008 году себестоимость составила 2192003 рубля при прибыли 928782 рубля, при обороте 3120785 рублей. При незначительном увеличении оборота и себестоимости продукции следует, что увеличение прибыли произошло в большей мере за счёт увеличения отпускных цен. Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямопропорциональной зависимости, т.е. с увеличением цен сумма прибыли возрастёт и наоборот. В ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» прибыль от реализации продукции в 2009 году по сравнению с 2008 годом увеличилась с 928782 рублей до 1774769 рублей, т.е. в 1,91 раза, при увеличении объема реализации с 3120785 рублей в 2008 году до 6017983 рублей в 2009 году, т.е. в 1,93 раза. Себестоимость проданной товарной продукции составляла 2192003 рубля при прибыли 928782 рубля и при обороте 3120785 рублей.

В 2009 году себестоимость составила 4243214 рублей при прибыли 1774769 рублей, при обороте 6017983 рублей. Что составило в 2008 году соотношение себестоимости к объёму реализации – 70,24%; в 2009 году – 70,51%. То есть уменьшение прибыли от роста себестоимости было нейтрализовано соответствующим ростом объёма проданной продукции. Но прибыль увеличилась в 1,91 раза. Следовательно, увеличение прибыли произошло скорее всего в большей мере за счет увеличения отпускных (среднереализационных) цен.

Наиболее полно характеризующим финансовую деятельность ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА», является показатель рентабельности собственного капитала. Так финансовая рентабельность предприятия увеличилась в отчетном году на 13,36% по сравнению с предшествующим периодом. На изменение уровня рентабельности по сравнению с прошлым годом повлияли изменения суммы чистой прибыли, полученной предприятием, и суммы собственного капитала, вложенного в предприятие. Увеличение чистой прибыли в отчетном периоде на 524619 руб., или на 164,01% , вызвало увеличение прибыли на 1 руб. собственного капитала на 57,34 коп. При этом рост среднегодовой стоимости собственного капитала на 832597 руб., или 91,01%, также положительно повлиял на рентабельность собственного капитала и составил 43,99 коп. прибыли на 1 руб. собственного капитала.

Что касается показателей рентабельности продукции, то они уменьшились в 2009 году. Так, показатель рентабельности реализованной продукции составил 41,82%, что на 0,55% ниже предыдущего. Показатель рентабельности продаж ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» также снизился на 0,27% по сравнению с предыдущим 2008 годом, а его темп роста сократился и составил лишь 99,09%.

При подсчете резервов роста прибыли за счет возможного роста объема реализации используются результаты анализа выпуска и реализации продукции.

ООО «НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКИЙ ЦЕНТР «ГЕРМЕТИКА» обладает чрезмерными производственными запасами для осуществления своей деятельности, в то время как объем реализованной продукции находится в состоянии спада. Поэтому необходимо дальнейшее расширение рынков сбыта с предоставлением клиентам услуг по ценам ниже, чем у конкурентов. Необходимо искать новые дополнительные виды деятельности. Чтобы решить эти задачи предприятие приобрело в аренду земельный участок, где будет строиться производственно–складская база. Источник финансирования – нераспределенная прибыль предприятия. Это позволит: во-первых, увеличить складские площади под хранение реализуемой продукции, что приведет к увеличению ассортимента. Во-вторых, появятся площади под производственную деятельность предприятия. Часть покупаемой продукции предприятие будет производить собственными силами, что приведет к уменьшению ее себестоимости. Также уменьшится количество неликвидных материалов, потому что не будет необходимости закупать в прок. Эта продукция будет изготавливаться под конкретного клиента. Помимо этого появится возможность заниматься любой другой рентабельной производственной деятельностью.

# СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Нормативно - правовые акты

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (с изменениями от 23 июля 1998 г., 28 марта 2006 г.).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». ПБУ 4/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». ПБУ 9/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.199 9г. №32н).
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации». ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. №33н).
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н. в редакции приказа МФ РФ от 7.05.2003г. №38н).
6. Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».
7. Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

**Литература**

1. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. Учебник. – 3-е изд., перераб. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 425 с.
2. Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта. – 2-е изд., доп. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 235 с.
3. Бланк И.А. Финансовый менеджмент. Учебный курс. – К.: Ника-Центр, 2008. – 468 с.
4. Бочаров В.В. Финансовый анализ. – СПб.: Питер, 2009. – 240 с.
5. Вакуленко Т.Г., Фомина Л.Ф.. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений. – М.: Издательский дом Герда, 2007. – 214 с.
6. Вахрушина М.А. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Омега-Л, 2008. – 568 с.
7. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2008. – 144 с.
8. Жминько С.И., Швырева О.И., Сафонова М.Ф. Внутренний аудит. – М.: Феникс, 2008. – 318 с.
9. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчётности. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 472 с.
10. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ПБЮЛ Гриженко Е.М., 2009. – 321 с.
11. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 256 с.
12. Ковалев В.В., Ковалев Вл.В. Финансы предприятий. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 452 с.
13. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.Л., Маркарьян С.Э. Финансовый анализ. – М.: КНОРУС, 2008. – 224 с.
14. Нечитайло А.И. Учет финансовых результатов и распределения прибыли. – СПб.: Питер, 2008. – 336 с.
15. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. – М.: Инфра-М, 2007. – 512 с.
16. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: ТК Велби, Проспект, 2009. – 552 с.
17. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами. Учеб. пособие для вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАЦА, 2008. – 639 с.
18. Середа К.Н. Аудит. Учебное пособие. – М.: Феникс, 2008. – 318 с.
19. Суйц В.П., Ситникова В.АК. Аудит. Учебное пособие. – М.: Кнорус, 2008. – 168 с.
20. Феоктистов И.А. Расходы организации. Бухгалтерский и налоговый учет. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2009. – 402 с.
21. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 237с.
22. Экономическая статистика: Учебник / Под ред. Иванова Ю.Н. – 2-ое изд., доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 417с.

**Периодические издания**

1. Егорова Л.И. Методика финансового оздоровления экономического субъекта // Финансовый менеджмент. – 2009. – № 4. – С. 12-15.
2. Лумпов Н.А. Формула прибыли: подход к анализу и построению // Финансовый менеджмент. – 2010. - № 3. – С. 34-37.
3. Лумпов Н.А. Формула прибыли: учет различных видов деятельности // Финансовый менеджмент. – 2010. – № 6. – С. 52-55.
4. Ружанская Н.В. Особенности расчета эффекта финансового рычага в российской практике финансового менеджмента // Финансовый менеджмент. – 2010. – №3. – С. 12-17.
5. Токаренко Г.С. Организация контроля результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия // Финансовый менеджмент. – 2009. – № 10. – С. 13-18.