# Введение

Актуальность темы исследования. Важное значение для действующих предприятий играет возможность оптимизации производства, улучшения финансово-хозяйственной деятельности, оптимизация процессов управления.

Прибыль – экономическая категория, комплексно отражающая хозяйственную деятельность предприятия в форме денежных накоплений. Прибыль, характеризующая конечные результаты торгово-производственного процесса, является основным показателем финансового состояния предприятия. Прибыль балансовая – это финансовые результаты от реализации продукции, основных средств и другого имущества хозяйствующих субъектов, а также доходы за вычетом убытков от внереализационных операций.

Конечным результатом любой коммерческой деятельности является получение прибыли. Прибыль является одной из целей деятельности предприятия и это отражается в уставах коммерческих организаций. Прибыль как синтезирующий показатель является показателем эффективности производства. Прибыль – экономическая категория, комплексно отражающая хозяйственную деятельность предприятия в форме денежных накоплений.

В период финансового кризиса в стране, особенно актуальна тема повышения прибыльности, поскольку из-за инфляционных процессов себестоимость увеличивается

Переход к рыночным методам хозяйствования влечет за собой необходимость принятия самостоятельных управленческих решений относительно финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Управленческие решения в области финансов предприятия

Изменения в социально-экономическом развитии страны заставили многие предприятия работать в условиях жесткой конкуренции.

Финансовый анализ является существенным элементом финансового менеджмента и аудита. При этом оценка текущего финансового состояния должна рассматриваться как начальный этап финансового анализа, для которого в первую очередь привлекают данные бухгалтерской отчетности, включая пояснения к ней.

Цель работы – изучение учета и анализа результата от обычной деятельности.

Достижению поставленной цели были подчинены следующие взаимосвязанные задачи:

1. изучить теоретические основы повышения прибыли и рентабельности предприятия;
2. провести анализ управления прибылью на предприятии;
3. разработать мероприятия по увеличению прибыли и рентабельности предприятия.

Предметом исследования является анализ учета и финансовых результатов, обусловленный влиянием совокупности экономических, социальных и иных факторов.

Объектом исследования выступает фермерское хозяйство ООО «Раббит».

Практическая значимость работы заключается в том, что выполненный анализ раскрывает основные проблемы деятельности предприятия, а вскрытие проблемы позволяет разработать мероприятия и рекомендации, направленные на их решение. Предложения автора и рекомендации могут быть использованы в практической деятельности фирмы.

# 1. Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов от обычных видов деятельности

# 

# 1.1 Понятие обычной деятельности

Доходы от обычных видов деятельности - это выручка от продаж продукции, работ, услуг. Расходы по обычной деятельности представляют собой себестоимость реализованных товаров, работ, услуг.

Таблица 1.1 - Условия принятия к учету доходов и расходов

|  |  |
| --- | --- |
| Выручка принимается к учету при единовременном выполнении условий: | Расходы принимаются к учету при единовременном выполнении условий: |
| у организации есть право на получение выручки, вытекающее из условий договора или подтвержденное иным образом  сумма выручки может быть надежно оценена  существует уверенность в том, что в результате конкретной операции увеличатся экономические выгоды организации  право собственности на товар, работу, услугу перешло к покупателю  сумма расходов, связанных с полученными доходами должна быть определена  Если хотя бы одно из условий не выполняется, в учете отражается не выручка, а кредиторская задолженность за полученный актив. | расходы произведены в соответствии с конкретным договором или требованиями законодательства  сумма расходов может быть надежно оценена  существует уверенность в том, что в результате конкретной операции уменьшатся экономические выгоды организации  Если хотя бы одно из условий не выполняется, в учете отражается не расход, а дебиторская задолженность. |

Доходы классифицируют по видам деятельности и определяют в момент получения или увеличения активов или уменьшения обязательств, что приводит к увеличению собственного капитала предприятия (за исключением взносов учредителей) при условии, что доход может быть достоверно оценен.

Классифицируют доходы следующим образом:

1 Доходы от обычной деятельности.

1.1 Доходы от операционной деятельности: доход от реализации.

1.2 Прочий операционный доход.

1.3 Доход от финансовых операций.

1.4 Доход от прочей обычной деятельности.

2 Доход от чрезвычайных событий.

1 Доходы обычной деятельности :

1.1. Доходы от операционной деятельности определяют как :

* доход от реализации, который включает в себя доходы, полученные в результате реализации товаров, готовой продукции, услуг;
* прочий операционный доход включает реализацию прочих оборотных активов (МБП, сырье), операционную аренду активов, доход, полученный в результате операционной курсовой разницы.

1.2 Доход от финансовых операций получают в результате получения дохода от участия в капитале другого предприятия, а также других финансовых инвестиций.

1.3 Доход от прочей обычной деятельности – доход от реализации основных средств, доход от нематериальных активов, доход от безвозмездно полученных активов.

2 Доход от чрезвычайных событий возникают в результате форсмажерных обстоятельств в деятельности предприятия.

К доходам НЕ относятся:

* сумма налога на добавленную стоимость;
* сумма акциза и прочие налоги и платежи, которые перечисляются в бюджет и внебюджетные фонды;
* суммы, поступившие в результате договора комиссии;
* суммы предварительной оплаты продукции, товара, работ, услуг;
* суммы в качестве задатка залога;
* суммы аванса в счет оплаты продукции, товара, работ, услуг.

Вышеуказанные поступления увеличивают активы предприятия, но не приводят к увеличению собственного капитала, поэтому они не могут быть определены как доход предприятия.

Затраты представляют собой уменьшение активов предприятия или увеличение обязательств предприятия, которое приведет, как ожидается, к уменьшению собственного капитала предприятия при условии, что затраты могут быть достоверно оценены.

Классифицируют затраты в зависимости от характера и вида деятельности.

1 Затраты от обычной деятельности.

1.1 Затраты от операционной деятельности: себестоимость реализации работ, услуг.

1.2 Административные затраты.

1.3 Затраты на сбыт.

1.4 Прочие операционные затраты.

1.5 Затраты от финансовых операций.

1.6 Затраты от прочей обычной деятельности.

2 Затраты от чрезвычайных событий.

1 Затраты обычной деятельности

1.1 Затраты от операционной деятельности

Себестоимость реализации продукции, работ, услуг включает затраты на производство и реализацию продукции или затраты на приобретение реализованных товаров.

1.2 Административные затраты включают:

* общие и корпоративные затраты;
* затраты на оплату зарплаты офиса администрации;
* затраты на командировочные расходы административного персонала;
* затраты на содержание помещений офиса, оборудование;
* гонорары по профессиональным услугам;
* затраты на связь;
* амортизацию нематериальных активов;
* общепроизводственные прочие затраты.

1.3 Затраты на сбыт включают затраты:

* на персонал, который обеспечивает сбыт продукции, работ и услуг;
* на рекламу и исследование рынка;
* на командировки, связанные со сбытом продукции;
* на содержание помещений для сбыта;
* на упаковки и ремонт тары;
* на транспортировку продукции;
* на предоставление скидок покупателю.

1.4 Прочие операционные затраты, к которым обычно относят:

* исследования и разработки (кроме маркетинговых исследований);
* себестоимость реализованных производственных запасов;
* затраты по операционной аренде активов;
* списанные безнадежные долги в результате дебиторской задолженности;
* затраты по операционной курсовой разнице (отражают недостачу активов);
* штрафы, пени, неустойки и прочие затраты операционной деятельности.

1.5 Затраты от финансовых операций – проценты по кредитам, проценты по выпущенным облигациям, амортизация дисконта по выпущенным облигациям, затраты на финансовую аренду.

1.6 Затраты от прочей обычной деятельности включают себестоимость реализации финансовых инвестиций, себестоимость реализации необоротных активов, уценку необоротных активов.

2 Затраты от чрезвычайных событий возникают в результате фарсмажерных операций в деятельности предприятия.

2-й раздел отчета о финансовых результатах содержит информацию затрат по элементам.

Затраты по элементам:

* материальные затраты;
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные мероприятия;
* амортизация;
* прочие операционные затраты.

В плане счетов затраты отражаются на 8-м классе «Затраты по элементам». Служат эти затраты для формирования и отражения управленческого учета. Затраты деятельности предприятия отражаются на 9-м классе.

К затратам отчетного периода не относят:

* платежи по договору комиссии;
* авансовую оплату запасов, работ, услуг;
* погашение полученных кредитов;
* прочие уменьшения активов и увеличение обязательств, которые не приведут к уменьшению собственного капитала предприятия.

Определение финансового результата в системе счетов

# 1.2 Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности

финансовый результат обычный деятельность

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности организации (продажа товаров, готовой продукции, работ, услуг), и формирование финансового результата по этим видам деятельности осуществляется на счете 90 «Продажи».

На этом счете отражаются выручка и себестоимость по проданным товарам, продукции (работам, услугам), в частности:

- по готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;

- работам и услугам промышленного характера;

- работам и услугам непромышленного характера;

- покупным изделиям (приобретенным для комплектации);

- строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геологоразведочным, научно-исследовательским и т.п. работам;

-товарам;

- услугам по перевозке грузов и пассажиров;

- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;

- услугам связи;

- предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (когда это является предметом деятельности организации);

- предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это является предметом деятельности организации);

- участию в уставных капиталах других организаций (когда это является предметом деятельности организации) и т.п.

Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг формируется на базе расходов по обычным видам деятельности.

Как правило, это финансовый результат от реализации. Основными моментами здесь является:

* определение дохода от реализации;
* определение себестоимости.

Доход о реализации отражают на 70-м счете:

По кредиту 70 счета показывают доход, полученный в результате продажи, реализации товаров, работ, услуг;

По дебиту 70 счета отражают налог на добавленную стоимость, акцизный сбор и прочие платежи и налоги, которые подлежат перечислению в бюджет.

Для определения чистого дохода в результате реализации необходимо от дохода, полученного в результате продажи продукции, вычесть косвенные налоги и другие платежи, перечисляемые в бюджет.

Одновременно с определением доходов от реализации необходимо определить затраты от реализации.

Затраты от реализации отражают на 90-м счете «Себестоимость реализации».

По дебиту 90 счета – формируют затраты в результате производства и реализации товаров, работ услуг и продукции.

По кредиту 90 счета – закрывают сформированные затраты и в конце отчетного периода списывают на финансовый результат обычной деятельности в Д-т 791.

Счета 70 и 90 остатка не имеют, в конце отчетного периода счета 70-й и 90-й списываются на финансовые результаты.

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно фактическая себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг списывается в дебет счета 90 «Продажи» в корреспонденции с кредитом счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др.

В организациях, занятых производством сельскохозяйственной продукции, в течение года, пока не выявлена ее фактическая себестоимость, в дебет счета 90 «Продажи» списывается плановая себестоимость этой продукции.

В конце года в дебет счета 90 «Продажи» списывается разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции. Плановая себестоимость проданной продукции, а также суммы разниц списываются в дебет счета 90 «Продажи» (или сторнируются) в корреспонденции с теми счетами, на которых учитывалась эта продукция.

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается продажная стоимость проданных товаров в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов (счета 50, 51,62).

По дебету счета 90 «Продажи» списывается учетная стоимость товаров в корреспонденции со счетом 41 «Товары». Одновременно с этим осуществляется сторнирование сумм скидок (накидок), относящихся к проданным товарам в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка».

Планом счетов бухгалтерского учета предусматривается детальное отражение доходов и расходов от обычных видов деятельности путем введения отдельных субсчетов к счету 90 «Продажи».

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов (денежных средств и/или иного имущества), признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость проданных товаров, продукции (работ, услуг), по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика), в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет 68-1 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенные в цену подакцизной продукции (товаров), - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет 68-3 «Расчеты по акцизам»).

Организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

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

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки».

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

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

В бухгалтерском учете общая схема формирования финансовых результатов от продажи товаров, продукции, работ, услуг (без учета акцизов и таможенных пошлин) может быть отражена следующими проводками:

Таблица 1.2 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственных операций | Корреспондирующие счета | |
| Дебет | Кредит |
| Выручка от оптовой продажи товаров | | | |
| 1 | Отражена продажная стоимость отгруженных товаров (с учетов НДС) | 62 | 90-1 |
| 2 | Отражена сумма НДС, предъявленная покупателю товаров | 90-3 | 68-1 |
| 3 | Списана покупная стоимость проданных товаров | 90-2 | 41 |
| 4 | Списаны расходы на продажу (издержки обращения) | 90-2 | 44 |
| 5 | Определен финансовый результат (прибыль) от продажи товаров (в составе конечного финансового результата) | 90-9 | 99 |
| 6 | Получена оплата за проданные товары (включая НДС) | 51 | 62 |
| Выручка от продажи продукции | | | |
| 1 | Отражена продажная стоимость отгруженной продукции (с учетом НДС) | 62 | 90-1 |
| 2 | Отражена сумма НДС, предъявленная покупателю товаров | 90-3 | 68-1 |
| 3 | Списана фактическая себестоимость проданной продукции | 90-2 | 43 |
| 4 | Списаны расходы на продажу | 90-2 | 44 |
| 5 | Списаны общехозяйственные расходы (если в учетной политике организации указан такой способ списания этих расходов) | 90-2 | 26 |
| 6 | Определен финансовый результат (прибыль) от продажи продукции (в составе конечного финансового результата) | 90-9 | 99 |
| 7 | Получена оплата за проданную продукции (включая НДС) | 51 | 62 |
| Поступления, связанные с выполнением работ (оказанием услуг) | | | |
| 1 | Отражена стоимость выполненных работ | 62 | 90-1 |
| 2 | Отражена сумма НДС, предъявленная покупателю работ (услуг) | 90-3 | 68-1 |
| 3 | Списана фактическая себестоимость выполненных работ (оказанных услуг) | 90-2 | 20 |
| 4 | Списаны общехозяйственные расходы (если в учетной политике организации указан такой способ списания этих расходов) | 90-2 | 26 |
| 5 | Определен финансовый результат (прибыль) от поступлений, связанных с выполнением работ, оказанием услуг (в составе конечного финансового результата) | 90-9 | 99 |
| 6 | Получена оплата за выполненные работы (оказанные услуги) (включая НДС) | 51 | 62 |

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

# 1.3 Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На этом счете отражается дебиторская задолженность покупателей и заказчиков за реализованные (отгруженные) им, но еще не оплаченные товары, продукцию (работы, услуги), основные средства, материалы и прочее имущество организации.

Дебиторская задолженность образуется в результате несовпадения момента отгрузки и оплаты продукции (оказания услуги, выполнения работы).

При отгрузке товаров, продукции, выполнении работ, оказании услуг покупателям и заказчикам организация выставляет им расчетные документы на суммы оплаты и счета- фактуры с выделением в них отдельной строкой суммы НДС, причитающейся к получению от них. Счёта-фактуры, выставляемые покупателям и заказчикам, должны регистрироваться в книге продаж в хронологическом порядке в том налоговом периоде, в котором у организации возникает обязательство по уплате НДС.

Выручка от продажи продукции и товаров, а также поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка) представляют собой доходы организации от обычных видов деятельности.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и/или величине дебиторской задолженности.

Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

Величина поступления и/или дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком).

Поступления от продажи основных средств, материалов и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров (работ, услуг), относятся к прочим доходам организации.

Выручка за отгруженные товары, продукцию (работы, услуги) отражается в учете по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи». Поступления за отгруженные покупателям объекты основных средств, материалы и иные активы отражаются в учете по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Погашение дебиторской задолженности покупателей и заказчиков, т.е. поступление выручки, отражается в учете по кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Налоговые аспекты. При реализации товаров (работ, услуг) организация дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) обязана предъявить к оплате соответствующую сумму НДС покупателю этих товаров (работ, услуг).

Установлено, что продажная цена товаров (работ, услуг) должна, как правило, соответствовать их рыночной цене, включающей в себя сумму налога на добавленную стоимость.

Налоговая база при реализации организацией товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС. В соответствии со ст. 40 НК РФ за рыночную цену товаров (работ, услуг) принимается цена товаров (работ, услуг), указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен.

Невостребованная в срок дебиторская задолженность относится либо на счет резервов по сомнительным долгам (счет 63 «Резервы по сомнительным долгам»), либо на финансовые результаты (при отсутствии резервов по сомнительным долгам).

Суммы дебиторской задолженности, нереальные для взыскания, при отсутствии резервов по сомнительным долгам отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям или заказчикам счету, а при расчетах плановыми платежами - по каждому покупателю и заказчику.

При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных о задолженности:

- по покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

- покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам;

- авансам полученным;

- векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил;

- векселям, дисконтированным (учтенным) в банках;

- векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Таблица 1.3 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственных операций | Сопроводительные документы | Корреспондирующие счета | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Отражена задолженность покупателей за отгруженную продукцию. | Договор купли-продажи, № 1-Т "Товарно-транспортная накладная". | 62 | 90 |
| 2 | Сторнирована взысканная покупателем сумма недостач и потерь, выявленных при приемке продукции- сторно. | Документы о взыскании сумм недостач и потерь, № ТОРГ-2 "Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей". | 62 | 90-1 |
| 3 | Отражена взысканная покупателем сумма недостач и потерь. | Бухгалтерская справка. | 62 | 76-2 |
| 4 | Отражена задолженность покупателей за проданные:  - объекты основных средств,  - нематериальные активы,  - объекты незавершенного строительства и оборудование,  - материалы,  - ценные бумаги и другие финансовые вложения. | Договор купли-продажи, № 1-Т "Товарно-транспортная накладная", акты приема-передачи незавершенного строительства, оборудования, ценных бумаг. | 62 | 91-1 |
| 5 | Отражена арендная плата к получению (при признании доходов от аренды доходами от обычных видов деятельности). | Договор аренды, счет (заказ, наряд) (типовая форма 868). | 62 | 90-1 |
| 6 | Отражена арендная плата к получению (при признании доходов от аренды прочими доходами). | Договор аренды, счет (заказ, наряд) (типовая форма 868). | 62 | 91-1 |
| 7 | Начислены лизинговые платежи в соответствии с условиями договора. | Договор лизинга, счет (заказ, наряд) (типовая форма 868). | 62 | 90-1 |
| 8 | Отражено исполнение обязательств организации зачетом встречных требований, исполнение обязательств по договорам мены. | Акт о прекращении встречных требований. | 60 | 62 |
| 9 | Поступили денежные средства от покупателей и заказчиков. | Выписка банка по валютному и расчетному счетам, № КО-1 "Приходный кассовый ордер", чек ККМ. | 50, 51, 52 | 62 |
| 10 | Поступили авансовые платежи в счет предстоящей поставки продукции (выполнения работ, оказания услуг). | Выписка банка по расчетному счету, № КО-1 "Приходный кассовый ордер", чек ККМ. | 50, 51 | 62 |
| 11 | Поступили авансовые платежи в иностранной валюте в счет предстоящей поставки продукции (выполнения работ, оказания услуг). | Выписка банка по валютному счету. | 52 | 62 |
| 12 | Начислен НДС с авансовых платежей. | Бухгалтерская справка-расчет. | 62 | 68 |
| 13 | Зачтена сумма НДС с авансовых платежей при отпуске оплаченной продукции (выполнении работ, оказании услуг). | Бухгалтерская справка. | 68 | 62 |
| 14 | Зачтен авансовый платеж в счет оплаты отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). | Бухгалтерская справка. | 62 | 62 |
| 15 | Поступили денежные средства в оплату проданной продукции, товаров (работ, услуг). | Выписка банка по расчетному счету. | 51 | 62 |
| 16 | Поступила валютная выручка за проданную продукцию, товары (работы, услуги). | Выписка банка по валютному счету. | 52 | 62 |
| 17 | Возвращены от покупателей и заказчиков средства, излишне полученные в оплату проданной продукции, товаров (работ, услуг). | Выписка банка по расчетному счету, № КО-2 "Расходный кассовый ордер". | 62 | 50, 51 |
| 18 | Возвращены авансы покупателям и заказчикам. | Выписка банка по расчетному счету, № КО-2 "Расходный кассовый ордер". | 62 | 50, 51 |
| 19 | Возвращены от покупателей и заказчиков средства, излишне полученные в оплату проданной продукции, товаров (работ, услуг) в иностранной валюте. | Выписка банка по валютному счету. | 62 | 52 |
| 20 | Возвращены авансы покупателям и заказчикам в иностранной валюте. | Выписка банка по валютному счету. | 62 | 52 |
| 21 | Начислены положительные курсовые разницы на задолженность покупателей и заказчиков в иностранной валюте на дату совершения операции и отчетную дату (конец месяца). | Бухгалтерская справка-расчет. | 62 | 91-1 |
| 22 | Начислены отрицательные курсовые разницы на задолженность покупателей и заказчиков в иностранной валюте на дату совершения операции и отчетную дату (конец месяца). | Бухгалтерская справка. | 91-2 | 62 |
| 23 | Отражена положительная суммовая разница по расчетам с покупателями и заказчиками по доходам от обычных видов деятельности. | Бухгалтерская справка. | 62 | 90-1 |
| 24 | Отражена отрицательная суммовая разница по расчетам с покупателями и заказчиками по доходам от обычных видов деятельности. | Бухгалтерская справка. | 62 | 90-1 |
| 25 | Отражена положительная суммовая разница по расчетам с покупателями и заказчиками при продаже основных средств и прочих активов. | Бухгалтерская справка | 62 | 91-1 |
| 26 | Отражена отрицательная суммовая разница по расчетам с покупателями и заказчиками при продаже основных средств и прочих активов- сторно. | Бухгалтерская справка. | 62 | 91-1 |
| 27 | Начислено комиссионное вознаграждение. | Бухгалтерская справка. | 62 | 90-1 |
| 28 | Отражен зачет комиссионного вознаграждения из выручки комитента. | Отчет комиссионера, бухгалтерская справка-расчет. | 76 | 62 |
| 29 | Отражена уступка права требования. | Договор цессии. | 62 | 62 |

# 1.4 Задачи и источники анализа финансовых результатов от обычных видов деятельности

Финансовый результат деятельности предприятий в конечном итоге характеризуется показателями прибыли (убытка). Известно, что без получения прибыли предприятие не может развиваться в рыночной экономике, за исключением организаций, финансируемых за счёт государства или других источников. Поэтому задача улучшения финансового результата является жизненно важной для хозяйствующего субъекта. Анализ финансовых показателей позволяет выявить возможности улучшения финансового положения и по результатам расчётов принять экономически обоснованные решения.

В процессе анализа решаются следующие задачи:

- изучение данных о формировании финансового результата и использовании прибыли;

- исследование динамики показателей прибыли и рентабельности предприятия;

- выявление и измерение влияния основных факторов, воздействующих на финансовый результат;

- выявление резервов и их использование для повышения прибыли и рентабельности предприятия.

Основными источниками информации анализа финансовых результатов являются данные бухгалтерского учёта и бухгалтерской (финансовой) отчётности. Из форм бухгалтерской отчётности используют:

Бухгалтерский баланс, форма № 1, где отражаются нераспределённая прибыль или непокрытый убыток отчётного и прошлого периодов (раздел III пассива).

Отчёт о прибылях и убытках, форма № 2, составляется за год и по внутригодовым периодам. Он является главным источником информации о формировании и использовании прибыли. В нём показаны статьи, формирующие финансовый результат от обычных видов деятельности. В этой форме отчётности приводятся: выручка (нетто) от продажи товаров без НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей, исключаемых из выручки (стр. 010), покупная стоимость (себестоимость) товаров (стр. 020), издержки обращения (стр. 030 «Коммерческие расходы»). В этом отчёте также приводится валовой доход, отражаемый по строке 029 «Валовая прибыль»; прибыль (убыток) от продаж (стр. 050); прибыль до налогообложения (стр. 140); прибыль от обычной деятельности (стр. 160) и чистая прибыль (нераспределённая прибыль (убыток) отчётного периода по стр. 190).

Кроме этого в отчёте расшифровываются отдельные прибыли и убытки по приводимым статьям. Для годовой формы отчёта о прибылях и убытках предусмотрена справка с отражением сумм дивидендов на одну акцию в текущем и в следующем отчётном годах.

Годовой отчёт об изменениях капитала, форма № 3, отражает состояние и изменение резервного фонда, информацию о нераспределённой прибыли прошлых лет по составу, о фонде социальной сферы, целевых финансированиях и поступлениях; резервах предстоящих расходов, оценочных резервах. В справке IV отражены различные источники увеличения капитала по отдельным статьям.

В отчёте о движении денежных средств, форма № 4, содержатся данные о поступлениях денежных средств из различных источников, а также информация о расходовании денежных средств.

Приложение к годовому бухгалтерскому балансу, форма № 5, в справке к разделу 3 содержит информацию о размере амортизации внеоборотных активов по каждому из их видов на начало и конец отчётного года и результат по индексации в связи с переоценкой этих активов. В справке 6 «Расходы по обычным видам деятельности» этого отчёта приводятся произведённые организацией расходы по элементам затрат, а в справке 7 «Социальные отчисления» отражаются отчисления во внебюджетные фонды по каждому из направлений.

Главной целью анализа прибыльности является оценка способности предприятия получать прибыль на вложенные в текущую деятельность средства [18, c. 394].

Прибыль балансовая – это финансовые результаты от реализации продукции, основных средств и другого имущества хозяйствующих субъектов, а также доходы за вычетом убытков от внереализационных операций.

Прибыль от реализации продукции рассчитывается как разность между выручкой от ее продажи (за вычетом налога на добавленную стоимость) и затратами на производство и реализацию, включаемыми в себестоимость продукции. Выручка от реализации продукции определяется: при расчетах наличными деньгами – при их поступлении в кассу, при безналичных расчетах - по мере поступления денежных средств на счета в учреждениях банков или предъявления заказчику (покупателю) расчетных документов на оплату [2, c. 176].

На рисунке 1.1 представлены элементы балансовой прибыли.

Балансовая прибыль

Внереализационные финансовые результаты

Прибыль от прочей реализации

Прибыль от реализации продукции и услуг

Полученные и выплаченные штрафы и пени

Прибыль от продажи ТМЦ

Прибыль от реализации продукции подсобных хозяйств

Убытки от списания дебиторской задолженности

Доходы по акциям, облигациям, депозитам и др.

Прибыль от реализации основных фондов и нематериальных активов

Прибыль от сдачи в аренду основных средств и земли

Рисунок 1.1 – Блок - схема элементов балансовой прибыли

Объем прибыли от реализации имущества предприятия общественного питания, включая основные средства, рассчитывается как разность между выручкой от реализации этого имущества за вычетом НДС и остаточной стоимостью по балансу, скорректированной на коэффициент инфляции для основных фондов. Иногда для определения восстановительной стоимости используются специальные коэффициенты, соответствующие индексу инфляции, публикуемому органами государственной статистики.

Валовая прибыль в отличие от балансовой прибыли в составе внереализационных доходов и убытков учитывает уплаченные штрафы и пени (за исключением суммы штрафов и пени, перечисленных в бюджет и внебюджетные фонды). Это связано с тем, что согласно Закону о налогообложении предприятий объектом налогообложения является также и валовая прибыль. При распределении прибыли в первую очередь производятся платежи в бюджет и внебюджетные фонды в виде различных налоговых сборов и налогов [19, c. 83].

Отчисления от прибыли предприятий в фонды и резервы вышестоящих организаций (консорциумов, холдингов) обусловлены экономической стратегией объединений. Нормативы этих платежей устанавливаются органами управления вышестоящих организаций с учетом финансового состояния каждого предприятия. Прибыль, оставшаяся в распоряжении предприятия после уплаты налогов и других платежей в бюджет, централизованные фонды и резервы вышестоящих организаций, является чистой прибылью.

На рисунке 1.2 приведена схема формирования различных видов прибыли.

Валовый доход от реализации продукции (валовый операционный доход)

НДС, акцизный сбор и другие налоги, входящие в цену продукции

Чистый доход от реализации продукции

(чистый операционный доход)

Переменные операционные издержки

(текущие затраты)

Маржинальная операционная прибыль

(маржинальный доход)

Постоянные операционные издержки

(текущие затраты)

Валовая операционная прибыль

Налог на прибыль и другие обязательные платежи за счет прибыли

Чистая операционная прибыль

Рисунок 1.2 - Схема формирования различных видов операционной прибыли предприятия

Основными источниками получения прибыли являются:

1. первый источник образуется за счет монопольного положения предприятия по выпуску той или иной продукции или уникальности продукта. Сохранение этого источника предполагает постоянное обновление продукта.
2. Второй источник связан с производственной и предпринимательской деятельностью. Эффективность его использования зависит от знания конъюнктуры рынка и умения адаптировать развитие производства к постоянно меняющейся конъюнктуре. Величина прибыли зависит от правильности выбора производственного профиля предприятия; от создания конкурентоспособных условий продажи своей продукции и оказания услуг; от объемов производства; от структуры снижения издержек производства.
3. Третий источник протекает из инновационной деятельности предприятия. Его использование предполагает постоянное совершенствование технологии, обновление выпускаемой продукции, обеспечение ее конкурентоспособности, рост объемов реализации и увеличение массы прибыли [14, c. 35].

В таблице 1.4 автором составлена классификация видов прибыли.

Таблица 1.4 - Классификация видов прибыли

|  |  |
| --- | --- |
| Критерии классификации | Виды прибыли |
| Источники формирования прибыли, используемые в учете | Прибыль от реализации продукции  Прибыль от реализации имущества  Прибыль от внереализационной деятельности |
| Источники по видам деятельности | Прибыль от операционной деятельности  Прибыль от инвестиционной деятельности  Прибыль от финансовой деятельности |
| Состав элементов, формирование прибыли | Маржинальная Балансовая (валовая)  Чистая |
| Характер налогообложения прибыли | Налогооблагаемая  Не подлежащая налогообложению |
| Характер инфляционной «очистки» прибыли | Номинальная  Реальная |
| Рассматриваемый период формирования прибыли | Прибыль предшествующего периода  Прибыль отчетного периода  Прибыль планового периода |
| Регулярность формирования прибыли | Регулярно формируемая  Чрезвычайная |
| Характер использования прибыли | Капитализированная (нераспред.)  Потребленная (распред.) |
| Значение итогового результата хозяйствования | Положительная  Отрицательная (убыток) |

Показатели рентабельности характеризуют эффективность деятельности предприятия и измеряют доходность предприятия с различных позиций.

Для проведения факторного анализа используются факторные модели, при этом чем больше число включено в факторную модель, тем детальнее будет анализ.

Для расчета влияния факторов используются следующие методы:

* способ цепных подстановок;
* способ абсолютных и процентных разниц;
* экономико-статистические методы [17, c. 34].

Показатели рентабельности являются относительными характеристиками финансового результата и характеризуют эффективность работы предприятия в целом. Они измеряют доходность различных направлений деятельности предприятия и окупаемость затрат.

К основным факторам, оказывающим непосредственное воздействие на увеличения уровня рентабельности на предприятиях, относятся:

1. рост объема производства продукции;
2. снижение ее себестоимости;
3. сокращение времени оборота основных производственных фондов и оборотных средств;
4. рост массы прибыли;
5. лучшее использование фондов;
6. система ценообразования на оборудование, здания и сооружения и другие носители основных производственных фондов;
7. установление и соблюдение норм запасов материальных ресурсов, незавершенного производства и готовой продукции.

Для достижения высокого уровня рентабельности необходимо планомерно и систематически внедрять передовые достижения науки и техники, эффективно использовать трудовые ресурсы и производственные фонды.

Формула расчета этого показателя:

R активов = Пбухг/∑ Акт

где R активов – рентабельность совокупных активов;

Пбухг – бухгалтерская прибыль;

∑ Акт – совокупные активы.

Через показатель рентабельности активов характеризуется эффективность хозяйственной деятельности предприятия, в частности эффективность производственной деятельности и эффективность управления активами. Взаимосвязь между рентабельностью активов, рентабельность продаж и оборотом капитала выражается формулой [14, c. 79]:

П бухг /∑ Акт = П бухг/ ВР = ВР /∑ Акт

где Пбухг/ВР - это рентабельность продаж или сколько копеек прибыли по всем видам доходов зарабатывает предприятие на 1 рубль продаж;

ВР/∑ Акт - характеризует оборот капитала, сколько раз в течении года капитал замещается выручкой от реализации, то есть показатель эффективности работы предприятия.

# 2. Характеристика учета и анализа финансовых результатов от обычных видов деятельности

# 

# 2.1 Синтетический учет формирования финансовых результатов

Рассматриваемое предприятие – Общество с ограниченной ответственностью «Раббит», занимающееся кролиководством (фермерское хозяйство).

Кролиководство - отрасль животноводства, занимающаяся разведением кроликов. Основная продукция кролиководства - мясо, шкурки, пух. Кроличье мясо - питательный диетический продукт. Шкурки кроликов - ценное сырьё мехообрабатывающей промышленности, используются в натуральном и имитированном под дорогие меха виде. Кроличий пух, по теплопроводности не уступающий мериносовой шерсти, идёт на выработку трикотажных изделий, фетра, велюра.

Уральская кролиководческая ферма существует уже более 5 лет. За это время организация достигла всероссийских масштабов. Уверенно можно сказать, что благодаря активной деятельности, направленным в сторону совершенствования производства, уральская кролиководческая ферма является самой крупной в России. В настоящий момент активно внедряются западные технологи, которые позволят значительно увеличить производительность фермы.

Обеспечение эффективного управления прибылью предприятия определяет ряд требований к этому процессу, основными из которых являются:

1) Интегрированность с общей системой управления предприятия. В какой бы сфере деятельности предприятия не принималось управленческое решение оно прямо или косвенно оказывает влияние на прибыль. Управление прибылью непосредственно связано с различными видами функционального менеджмента. Это определяет необходимость органической интегрированности системы управления прибылью с общей системой управления предприятием.

2) Комплексный характер формирования управленческих решений. Все управленческие решения в области формирования и использования прибыли теснейшим образом взаимосвязаны и оказывают прямое или косвенное воздействие на конечные результаты управления прибылью. Поэтому управление прибылью должно рассматриваться как комплексная система действий, обеспечивающая разработку взаимозависимых управленческих решений, каждое из которых вносит свой вклад в результативность формирования и использования прибыли по предприятию в целом.

3) Высокий динамизм управления. Даже наиболее эффективные управленческие решения в области формирования и использования прибыли, разработанные и реализованные на предприятии в предшествующем периоде, не всегда могут быть повторно использованы на последующих этапах его деятельности. Поэтому системе управления прибылью должен быть присущ высокий динамизм, учитывающий изменение факторов внешней среды, ресурсного потенциала, форм организации и управления производством, финансового состояния и других параметров функционирования предприятия.

4) Многовариантность подходов к разработке отдельных управленческих решений. Реализация этого требования предполагает, что подготовка каждого управленческого решения в сфере формирования, распределения и использования прибыли должна учитывать альтернативные возможности действий. При наличии альтернативных проектов управленческих решений их выбор для реализации должен быть основан на системе критериев, определяющих политику управления прибылью предприятия. Система таких критериев устанавливается самим предприятием.

5) Ориентированность на стратегические цели развития предприятия. Какими бы прибыльными не казались те или иные проекты управленческих решений и текущем периоде, они должны быть отклонены, если они вступают в противоречие с миссией (главной целью деятельности) предприятия, стратегическими направлениями его развития, подрывают экономическую базу формирования высоких размеров прибыли в предстоящем периоде.

С учетом содержания процесса управления прибылью и предъявляемых к нему требований формируется его цель. Главной целью управления прибылью является обеспечение максимизации благосостояния собственников предприятия в текущем и перспективном периодах.

Решение о распределении прибыли принимает Общее собрание участников.

Общество вправе раз в год принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками Общества.

Часть чистой прибыли, подлежащей распределению, распределяется пропорционально вкладам в уставный капитал Общества.

Общество не вправе принимать решение о распределении своей прибыли между участниками Общества и не вправе выплачивать участникам прибыль, решение о распределении которой было принято если:

- на момент принятия такого решения Общество отвечает признакам несостоятельности (банкротство) или если указанные признаки проявятся у Общества в результате принятия такого решения;

- на момент принятия такого решения стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного фонда или станет меньше их размера в результате принятия такого решения;

- в иных случаях, предусмотренных настоящим Уставом и действующим законодательством РФ.

На предприятии используется аналитический метод планирования прибыли.

Расчету прибыли предшествует определение выпуска сравнимой и несравнимой товарной продукции в плановом году по полной себестоимости и в ценах, а также остатков готовой продукции на складе и товаров, отгруженных на начало и конец планового года.

На предприятии выявлены следующие проблемы формирования и распределения прибыли:

* отсутствие специалиста, ответственного за планирование и анализ финансовых результатов;
* отсутствие стратегического планирования на предприятии;
* несовершенная и постоянно изменяющаяся организационная структура предприятия.

К этим проблемам можно присоединить небольшой ассортимент продукции и убыточность некоторых видов товаров.

Поэтому необходимо правильно управлять формированием прибыли от продаж.

# 2.2 Документальное оформление формирования финансовых результатов от обычных видов деятельности и расчетов с покупателями

В рамках финансовых терминов отчет о финансовых результатах и их использовании воспроизводит итоги деятельности фирмы за определенный промежуток времени, так же, как и баланс, содержит информацию для финансового анализа. Является одним из pro forma документов фирмы.

В отличие от баланса, который как бы отражает фиксированную, статическую картину финансового равновесия фирмы, отчет о прибылях и убытках показывает динамику ее финансовых операций.

В отчете о прибылях и убытках фирма сравнивает затраты и результаты своей деятельности, определяет величину чистого дохода и его распределение. Ниже приведена упрощенная форма типового отчета о прибылях и убытках.

Счет 90.2 полностью закрывается на субсчет 90.9 в конце года, однако это не говорит о том, что и финансовый результат формируется в конце года. Формирование финансового результата осуществляется путем списания с дебета счета 90.9 в кредит счета 99 суммы прибыли, которая определяется как разность между кредитовым оборотом за месяц по субсчету 90.1 и дебетовыми оборотами, зафиксированными на субсчетах 90.2 - 90.8. Данная операция также производится автоматически документом "Закрытие месяца".

После выполнения заключительных операций по закрытию отчетного периода можно приступать к формированию регламентированных отчетов, предназначенных для предоставления государственным финансовым и налоговым органам, а также в различные фонды.

Согласно новому Плану счетов финансовый результат от продажи готовой продукции и товаров выявляется на счете 90 "Продажи" - аналоге бывшего счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". Однако счет 90 по сравнению со счетом 46 имеет несколько особенностей.

Во-первых, более детальный аналитический учет доходов и расходов, связанных с продажей готовой продукции (товаров), путем открытия отдельных субсчетов для учета выручки от продажи (90/1 "Выручка"), себестоимости продаж (90/2 "Себестоимость продаж"), НДС (90/3 "НДС"), акцизов (90/4 "Акцизы"), а также отдельного субсчета по формированию финансового результата от обычных видов деятельности (прибыли или убытка от продаж) (90/9 "Прибыль/убыток от продаж"). Кроме того, в пояснениях к счету 90 сказано, что "организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 "Продажи" субсчет 90/5 "Экспортные пошлины" для учета экспортных пошлин.

Если для операций, по которым раньше дебетовался счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", не предусмотрены субсчета к счету 90 "Продажи", то для их отражения в учете организация может вводить такие субсчета дополнительно. Мы рекомендуем к счету 90 "Продажи" открыть следующие дополнительные субсчета:

- 90/6 "Налог с продаж";

- 90/7 "Коммерческие расходы";

- 90/8 "Управленческие расходы".

Второй особенностью счета 90 "Продажи", по сравнению со старым счетом 46, является система накопительных записей по субсчетам. Закрываются они в системном порядке только по окончании отчетного года. Записи нарастающим итогом с начала года намного облегчают процесс заполнения раздела I "Доходы и расходы по обычным видам деятельности" Отчета о прибылях и убытках.

Поскольку НДС, акцизы, экспортные пошлины, налог с продаж и другие обязательные платежи из выручки не являются доходами организации, то некоторые и раньше не отражали их на счете 46, а на сумму вышеуказанных налогов обычно дебетовали счет 62 с кредитованием напрямую счета 68. Думаем, что такие организации могут поступать так и в дальнейшем и в отношении счета 90 "Продажи", т.е. не вести субсчета по учету НДС, акцизов, экспортных пошлин, налога с продаж и других обязательных платежей. В этом случае для заполнения строки 010 Отчета о прибылях и убытках достаточно будет взять сальдо субсчета 90/1 "Выручка", ибо оно уже будет являться выручкой-нетто, то есть очищенной от обязательных платежей из выручки.

По окончании отчетного года счет 99 "Прибыли и убытки" как и прежний счет 80 закрывается счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". При этом делаются записи на сумму: а) чистой прибыли - Дебет 99 Кредит 84 б) убытка - Дебет 84 Кредит 99

В соответствии с новыми правилами ведения бухгалтерского учета в составе текущих расходов организации, формирующих финансовый результат, подлежат отражению расходы, учитываемые раньше как расходы за счет чистой прибыли. Поэтому из сумм расходов, отраженных на счетах 91 и 99, для целей налогообложения будут учитываться только те расходы, которые перечислены в п. 15 Положения о составе затрат.

В Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета сказано, что "построение аналитического учета по счету 99 "Прибыли и убытки" должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках". Инструкцией к данному счету не предусмотрены субсчета, поэтому бухгалтер имеет право вводить субсчета исходя из требования управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности.

Мы предлагаем следующую систему субсчетов: • 99/1 "Прибыль (убыток) от продажи";

• 99/2 "Сальдо прочих доходов и расходов";

• 99/3 "Чрезвычайные доходы";

• 99/4 "Чрезвычайные расходы";

• 99/5 "Налог на прибыль";

• 99/6 "Налоговые санкции".

К субсчетам 99/3 "Чрезвычайные доходы" и 99/4 "Чрезвычайные расходы" следует открыть аналитические счета на каждый вид этих доходов и расходов (страховое возмещение, материальные ценности, полученные от списания активов, потери от пожаров, потери от аварий, потери от наводнений и т. п.).

Субсчет 99/3 "Чрезвычайные доходы" будет иметь только кредитовое сальдо, субсчета 99/4 "Чрезвычайные расходы", 99/5 "Налог на прибыль" и 99/6 "Налоговые санкции" - только дебетовое, а субсчет 99/1 "Прибыль (убыток) от продаж", 99/2 "Сальдо прочих доходов и расходов" и 99/9 "Чистая прибыль (убыток)" могут иметь сальдо как кредитовое, так и дебетовое.

Можно также к счету 99 "Прибыли и убытки" открыть еще один субсчет 99/9 "Чистая прибыль (убыток)", на который по окончании месяца списывать сальдо остальных субсчетов.

Сальдо этого субсчета будет показывать:

а) кредитовое - сумму чистой прибыли за отчетный период;

б) дебетовое - сумму убытка за отчетный период.

Учетные записи по счету 99 "Прибыли и убытки" можно представить следующим образом:

Порядок учета доходов и расходов и выявления финансовых результатов хозяйственной деятельности

В течение года

1. Ежемесячное списание:

а) прибыли от продаж

б) убытка от продаж

2. Ежемесячное списание превышения:

а) прочих доходов над прочими расходами

б) прочих расходов над прочими доходами

3. Начисление налога на прибыль и налоговых санкций

4. Отражение в учете:

а) чрезвычайных доходов

б) чрезвычайных расходов

В декабре отчетного года

5. списание финансового результата за отчетный год:

а) нераспределенной прибыли

б) непокрытого убытка (рис. 2.1).

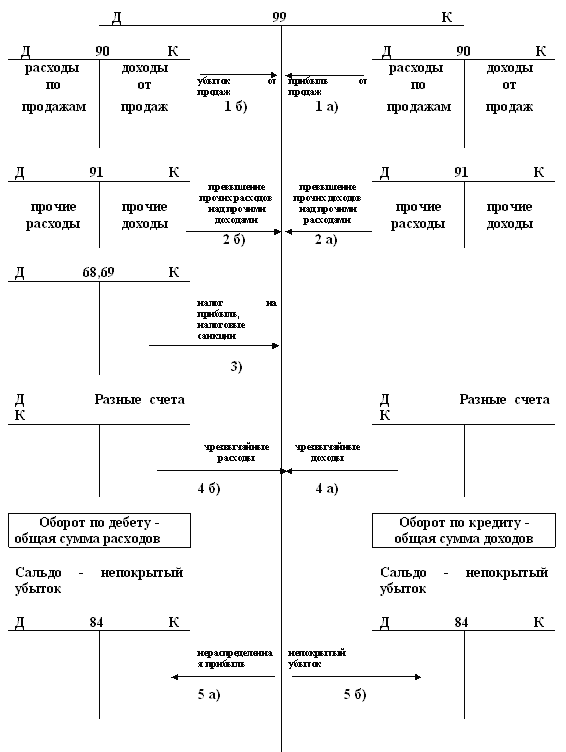


Рис. 2.1

Как указывалось выше, записи по субсчетам счетов 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы" и 99 "Прибыли и убытки" ведутся в течение года накопительно, что облегчает процесс составления Отчета о прибылях и убытках (форма № 2).

Таблица 2.1 - Взаимосвязь показателей Отчета о прибылях и убытках и субсчетов счетов 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы" и 99 "Прибыли и убытки"

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателя  Отчета о прибылях и убытках | Код строки Отчета | Порядок определения показателя на конец отчетного периода |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) | 010 | Сальдо субсчета 90/1 минус сальдо субсчета 90/3 минус сальдо субсчета 90/4 минус сальдо субсчета 90/5 минус сальдо субсчета 90/6 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 | Сальдо субсчета 90/2 |
| Коммерческие расходы | 030 | Сальдо субсчета 90/7 |
| Управленческие расходы | 040 | Сальдо субсчета 90/8 |
| Проценты к получению | 060 | Сальдо субсчета 91/11 |
| Проценты к уплате | 070 | Сальдо субсчета 91/31 |
| Доходы от участия в других организациях | 080 | Сальдо субсчета 91/12 |
| Прочие операционные доходы | 090 | Сальдо субсчета 91/13 |
| Прочие операционные расходы | 100 | Сальдо субсчета 91/32 |
| Прочие внереализационные доходы | 120 | Сальдо субсчета 91/20 |
| Прочие внереализационные расходы | 130 | Сальдо субсчета 91/40 |
| Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи | 150 | Сальдо субсчета 99/5 плюс сальдо субсчета 99/6 |
| Чрезвычайные доходы | 170 | Сальдо субсчета 99/3 |
| Чрезвычайные расходы | 180 | Сальдо субсчета 99/4 |

Учет доходов и расходов от основного вида деятельности осуществляется на балансовом счете 90 «Продажи».

На сельскохозяйственных предприятиях основным видом деятельности признается производство сельскохозяйственной продукции, соответственно по кредиту счета 90 на предприятиях отрасли отражается выручка от реализации сельскохозяйственной продукции (зерна, картофеля, овощей, молока, скота и птицы и др.) в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»; по дебету счета 90 – плановая себестоимость (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции (в конце года).

Плановая себестоимость проданной продукции, а также суммы разниц списывают в дебет счета 90 в корреспонденции со счетами, на которых учитывалась эта продукция (43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др.).

Кроме того, сельскохозяйственные предприятия на этом счете учитывают операции по продаже принятых у населения продукции, скота и птицы, выращенных по договорам и без договоров, а также по передаче (продаже) индивидуальных жилых домов с надворными постройками работникам организации и натуральные выдачи сельскохозяйственной продукции в счет оплаты труда. К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

1 «Выручка»;

2 «Себестоимость продаж»;

3 «Налог на добавленную стоимость»;

4 «Акцизы»;

9 «Прибыль /убыток от продаж».

Записи о продажах осуществляются накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90–2 «Себестоимость продаж», 90–3 «Налог на добавленную стоимость», 90–4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90–1 «Выручка» определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно заключительными оборотами списывают с субсчета 90–9 «Прибыль /убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года субсчета, открытые к счету 90 (кроме субсчета 90–9), закрывают внутренними записями на субсчет 90–9.

Продажа услуг и работ на сторону, в том числе платных услуг населению, и другие работы (перевозка грузов, переработка завозного зерна для выработки комбикорма и другой продукции и сырья), а также расходы на продажу продукции государству, возмещаемые в установленном порядке заготовительными организациями, учитывают на отдельных аналитических счетах по видам работ и услуг. Учет расходов, возмещаемых заготовительными организациями, ведут по видам продаваемой государству продукции и отражают как прочую реализацию услуг. В дебет счета 90 списывают фактическую (плановую) себестоимость продукции (или ее стоимость по оптовым и другим ценам организации), а также суммы отклонений фактической себестоимости от плановой (или разницы между фактической себестоимостью и стоимостью по покупным и другим ценам организации).

Аналитический учет по счету 90 ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией. В аналитическом учете по счету 90 организации наряду со стоимостью продукции и вырученными суммами отражают ее количество и качество.

В качестве регистров аналитического учета по реализации продукции (работ и услуг) используется ведомость учета реализации продукции (работ и услуг) сельскохозяйственных организаций (форма № 62–АПК), а по реализации основных средств и прочих материальных ценностей и активов – ведомость учета реализации (форма № 65–АПК).

Синтетический учет процесса реализации продукции (работ и услуг) ведется в журнале–ордере № 11–АПК и на соответствующих счетах Главной книги.

Журнал–ордер № 11–АПК предназначен для отражения кредитовых оборотов счета учета реализации и взаимосвязанных с ними счетов с разбивкой оборотов по дебету корреспондирующих счетов.

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году. По дебету счета 99 отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат.

# 

# 2.3 Анализ динамики производства и реализации продукции (работ, услуг)

Проведем анализ показателей финансовых результатов в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Показатели финансовых результатов, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | Источники информации | за 2007 год | за 2008 год | за 2009 год | Отклонение 2009-2007 | Отклонение 2009-2008 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Выручка от реализации продукции (без НДС и акцизов). | Ф.№2 стр.010 | 521 353 | 438 969 | 405 990 | -32 979 | -115 363 |
| Затраты на производство и реализацию продукции | Ф.№2 стр.020+стр.030+стр.040 | 460 453 | 380 599 | 375 118 | -5 481 | -85 335 |
| Прибыль от реализации продукции | Ф.№2 стр.050 | 60 900 | 58 370 | 30 872 | -27 498 | -30 028 |
| Результат от прочей реализации (прибыль (+) или убыток (-)) | Ф.№2 стр.060-стр.070+стр.090-стр. 100 | -8 367 | -5 278 | -6 857 | -1 579 | 1 510 |
| Результат от внереализационных операций (прибыль (+) или убыток (-)) | Ф.№2 стр 120-стр 130 | -13 243 | -4 769 | -14 124 | -9 355 | -881 |
| Балансовая прибыль | Ф№2 стр 140 | 39 290 | 48 323 | 9 891 | -38 432 | -29 399 |

Из таблицы 2.1 видно, что выручка, себестоимость и прибыль от реализации в рассматриваемом периоде уменьшились. Уменьшение связано с уменьшением масштабов бизнеса (спад в отрасли). Результат от прочей реализации и результат от внереализационных операций отрицательный во всех рассматриваемых периодах. Балансовая прибыль резко сократилась с 39290 до 9891 тыс. руб.

Управление формированием прибылью от реализации продукции можно разделить на четыре основные группы:

- управление ценами;

- управление объемом продаж;

- управление затратами;

- управление ассортиментом продукции.

В приложении 3 приведены таблицы по анализу прибыли. Из таблицы 1 видно, что Сумма выручки уменьшается, на этом фоне видим уменьшение прибыли от продаж с 60900 до 30872 тыс. руб. Операционный и внереализационный результат отрицательные и по модулю увеличиваются, т.е. уменьшают к концу рассматриваемого периода прибыль предприятия на большую сумму.

Прибыль до налогообложения резко сократилась с 39290 до 9891 тыс. руб. Это вызвано увеличение затратоемкости и снижением выручки на предприятии.

В таблице 2 приведен анализ операционных доходов и расходов. Прочие операционные доходы не значительны, однако расходы составляют внушительную сумму.

В таблице 3 приведен анализ внереализационных доходов и расходов. Штрафы и пени составляют 100% внереализационных расходов. Внереализационных доходов не хватает для погашения внереализационных расходов и остаток компенсируется за счет прибыли от продаж. Необходимы мероприятия, направленные на уменьшение внереализационных расходов.

В таблице 4 приведен анализ распределения и использования прибыли. Сумма прибыли, реинвестируемой на производственные цели существенно уменьшилась с 26734,4 до 1809,6 тыс. руб.

Резервный капитал, образованный в соответствии с учредительными документами не менялся за рассматриваемый период и находится на уровне 735 тыс. руб.

На предприятии не выявлено образованных фондов. Т.о. образование фондов прописано, но не реализуется на практике.

В 2008 году нераспределенная прибыль увеличивалась, но в связи с падением выручки и увеличением себестоимости – нераспределенная прибыль уменьшилась на конец 2009 года.

Итак, прибыль предприятия уменьшилась из-за двух факторов: уменьшение выручки и увеличение отрицательного внереализационного результата.

# 2.4 Анализ финансовых результатов от обычной деятельности

Показатели рентабельности позволяют соизмерять величину прибыли с масштабом производства, а также с общей суммой затраченных и использованных ресурсов. Все показатели рентабельности делятся на две группы: первая характеризует эффективность деятельности, а вторая – эффективность использования ресурсов предприятия.

I группа – основные показатели рентабельности, характеризующие эффективность основной деятельности предприятия.

II группа – показатели, характеризующие эффективность использования ресурсов предприятия.

В таблице 10 приложения 4 приведена сводная таблица оценки финансового состояния предприятия. Из таблицы 10 видно, что показатели эффективности хозяйственной деятельности улучшились, показатели деловой активности ухудшились,

Показатели ликвидности и рыночной устойчивости улучшились. Показатели рентабельности являются относительными характеристиками финансовых результатов и эффективности деятельности предприятия. Они характеризуют относительную доходность предприятия, измеряемую в процентах к затратам средств или капитала с различных позиций. В таблице 2.20 приведены показатели рентабельности.

Из таблицы 11 видно, что все показатели рентабельности ухудшились в 2009 году по сравнению с 2007 годом и 2008 годом.

Рентабельность продаж. Показывает прибыль на одну денежную единицу продаж. На предприятии рентабельность продаж на конец периода составляют 0,06 и 0,01 пункта соответственно в связи с уменьшением прибыли от реализации продукции в 2007-2009 года.

Рентабельность активов (общая рентабельность капитала, основной коэффициент доходности активов). Показывает способность активов генерировать доходы. Показатель уменьшился с 0,12 до 0,03 пунктов.

Рентабельность собственного капитала (финансовая рентабельность) по чистой прибыли. Показывает доходность вложений собственников предприятия. Рентабельность уменьшилась с 0,25 до 0,01 пункта. Помимо потенциальных и реальных собственников уровень коэффициента важен и для кредиторов, т.к. отражает в некоторой степени возможности фирмы по погашению ссуд.

На рисунке 2.2 показана динамика изменения рентабельности всей реализованной продукции и общая рентабельность.

2007 2008 2009



Рисунок 2.2 – Динамика общей рентабельности

По рисунку 2.3 видно, что показатель общей рентабельности уменьшился за рассматриваемый период с 0,08 до 0,02 пунктов. На рисунке 2.2 изображена динамика изменения рентабельности всей реализованной продукции.

2007 2008 2009



Рисунок 2.3 – Динамика рентабельности всей реализованной продукции

Из рисунка 2.3 видна отрицательная динамика показателя рентабельности всей реализованной продукции.

Далее проведем факторный анализ влияния различных финансовых компонент на показатели рентабельности за 2007-2009 годы в таблице 2.2.

Таблица 2.3 - Анализ влияния факторов на отклонение рентабельности активов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 | 2008 | 2009 | Отклонения 2008-2007 | Отклонения 2009-2008 |
| 1. Выручка (нетто) от продаж, тыс. р. | 521 353 | 438 969 | 405 990 | -82 384 | -32 979 |
| 2. Чистая прибыль, тыс. р. | 33 418 | 27 476 | 2 262 | -5 942 | -25 214 |
| 3. Средняя величина активов (баланса – нетто), тыс. р. | 321661,00 | 349193,50 | 312579,50 | 27 533 | -36 614 |
| 4. Рентабельность активов (стр 2/стр 3) | 0,104 | 0,079 | 0,007 | -0,025 | -0,071 |
| 5. Норма прибыли (стр 2/стр 1) | 0,064 | 0,063 | 0,006 | -0,002 | -0,057 |
| 6. Оборачиваемость активов (в разах) (1/3) | 1,621 | 1,257 | 1,299 | -0,364 | 0,042 |
| 7. Влияние факторов на абсолютное отклонение рентабельности активов: | Х | Х |  |  |  |
| нормы прибыли | Х | Х |  | -0,0024 | -0,0717 |
| оборачиваемости активов | Х | Х |  | -0,0228 | 0,0002 |

Из таблицы 2.2 видно, что рентабельность активов резко уменьшилась в связи с уменьшением нормы прибыли с 0,064 до 0,006 пунктов, а также в связи с уменьшением оборачиваемости с 1,621 до 1,299 оборотов. Из таблицы 2.2 видно, что показатели рентабельности и оборачиваемости взаимосвязаны, и отрицательные значения одних, влияют отрицательно на другие показатели.

В таблице 2.4 рассмотрен анализ влияния факторов на отклонения рентабельности собственного капитала.

Таблица 2.4 - Анализ влияния факторов на отклонения рентабельности собственного капитала

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 | 2008 | 2009 | Отклонения 2008-2007 | Отклонения 2009-2008 |
| 1. Выручка (нетто) от продаж, тыс. р. | 521 353 | 438 969 | 405 990 | -82 384 | -32 979 |
| 2. Чистая прибыль, тыс. р. | 33 418 | 27 476 | 2 262 | -5 942 | -25 214 |
| 3. Средняя величина активов (баланса – нетто) тыс. р. | 321661,00 | 349193,50 | 312579,50 | 27 533 | -36 614 |
| 4. Средняя величина собственного капитала, тыс. р. | 135150,00 | 135151,00 | 135152,00 | 1 | 1 |
| 5. Норма прибыли | 0,064 | 0,063 | 0,006 | -0,002 | -0,057 |
| 6. Оборачиваемость активов (в разах) | 1,621 | 1,257 | 1,299 | -0,364 | 0,042 |
| 7. Коэффициент финансовой зависимости | 2,380 | 2,584 | 2,313 | 0,204 | -0,271 |
| 8. Рентабельность собственного капитала | 0,247 | 0,203 | 0,017 | -0,044 | -0,187 |
| 9. Влияние факторов на абсолютное отклонение рентабельности собственного капитала: |  |  |  |  |  |
| нормы прибыли | х | х |  | -0,006 | -0,185 |
| оборачиваемости активов | х | х |  | -0,054 | 0,001 |
| коэффициента финансовой зависимости | х | х |  | 0,016 | -0,002 |

Из таблицы 2.4 видно, что на уменьшение рентабельности собственного также отрицательно повлиял коэффициент финансовой зависимости, уменьшившись с 2,38 до 1,97 пунктов.

Подведем итоги. Общая стоимость капитала за 2007 - 2009 года практически не изменилась, темп роста в 2009 году по сравнению с началом 2007 года составил 100,63%. Однако в 2008 году стоимость имущества уменьшилась и на 01.01.2009 составила 84,3%.

Выручка за рассматриваемый период уменьшается с 521353 тыс. руб. в 2007 году до 405990 тыс. руб. в 2009 году. Темп роста за весь анализируемый период составляет 77,87%.

Структура актива баланса изменилась: удельный вес внеоборотных активов увеличился с 22,65 до 39,24%, а удельный вес оборотных активов уменьшился с 77,35 до 60,76%. Структура актива баланса стала более «тяжелой». Валюта баланса за 3 года увеличилась на 1802 тыс. руб. (темп роста 100,63%). На основании этих данных, даже без детального рассмотрения можно сделать вывод о проблемах в производстве и отсутствии расширения бизнеса.

Изменения во внеоборотных активах следующие: основные средства увеличились на 14226 тыс. рублей. Это свидетельствует о том, что за 2009 год было введено в действие много нового оборудования и проведена модернизация действующего.

За рассматриваемый период 2007-2009 г.г. наблюдается тенденция уменьшения дебиторской задолженности. Средний темп уменьшения в соответствии с регрессионным уравнением составляет 13357 тыс. руб. в год.

В структуре собственного капитала снизилась доля уставного капитала (с 1,04 до 1,03 % от общей величины капитала), что связано незначительным увеличением валюты баланса.

В структуре текущих пассивов выросла доля краткосрочных кредитов банков и займов (с 47,18 до 47,76 % от текущих пассивов). Рост наблюдался как по статье “займы”, так и по кредиторской задолженности.

Большая доля заемного капитала на начало периода является свидетельством того, что предприятие работает в основном за счет заемных средств, а именно кредиторской задолженности, что в данном случае свидетельствует о рискованной политике ведения финансовой деятельности.

Предприятие признаем финансово неустойчивым на основании приведенных коэффициентов и модели финансовой устойчивости. На конец периода ситуация стабилизируется.

Структуру баланса признаем не ликвидной, а предприятие не платежеспособным в краткосрочном периоде. Однако, на конец 2009 года ситуация с платежеспособностью незначительно улучшается.

Выручка, себестоимость и прибыль от реализации в рассматриваемом периоде уменьшились. Результат от прочей реализации и результат от внереализационных операций отрицательный во всех рассматриваемых периодах. Балансовая прибыль резко сократилась с 39290 до 9891 тыс. руб.

Рентабельность активов резко уменьшилась в несколько раз в связи с уменьшением нормы прибыли с 0,064 до 0,006 пунктов, а также в связи с уменьшением оборачиваемости с 1,621 до 1,299 оборотов. Показатели рентабельности и оборачиваемости взаимосвязаны, и отрицательные значения одних, влияют отрицательно на другие показатели.

Итак, на предприятии произошли существенные изменения финансового состояния в худшую сторону. Необходимы мероприятия, направленные на улучшение хозяйственной деятельности предприятия.

Важное значение для действующих предприятий играет возможность оптимизации производства, улучшения финансово-хозяйственной деятельности, оптимизация процессов управления. Сформулировать подходы к повышению конкурентоспособности предприятий и повышению эффективности бизнеса позволит анализ деятельности. Для обоснования управленческих решений необходимо выявлять и прогнозировать существующие и потенциальные проблемы, производственные и финансовые риски, определять воздействие принимаемых решений на уровень рентабельности субъекта хозяйствования.

С ростом объема выпуска продукции прибыль предприятия увеличивается не только за счет снижения расходов, но и вследствие увеличения количества выпускаемой продукции. Таким образом, чем больше объем производства, тем при прочих равных условиях больше сумма получаемой предприятием прибыли.

Масштабы выявления и использования резервов снижения расходов на производство и реализацию продукции во многом зависят от того, как поставлена работа по изучению и внедрению опыта, имеющегося на других предприятиях.

Много времени уделяют экономисты таким резервам снижения расходов, как изменение классификации, учета и калькулирования расходов. Например, признание всех расходов переменными означает, что руководители производства должны их снижать; применение единой системы калькулирования расходов на всех стадиях жизненного цикла продукции; усиление роли калькулирования по месту их возникновения; более четкое выделение расходов на управление, подготовку производства, реализацию достижений научно-технического прогресса, в том числе повышения качества продукции и т.д.

В современной российской методологии учета расходов предприятия можно отметить следующие недостатки.

Во-первых, нет раздельного учета экономических и бухгалтерских издержек, отсутствует учет издержек явных и неявных, на лицо только бухгалтерский подход. Неучтенными остаются издержки упущенных (альтернативных) возможностей, неявные издержки.

Во-вторых, не учитывается фактор времени, и в связи с этим нет деления состава валовых расходов на постоянные и переменные. Соответственно отсутствует учет средних постоянных и средних переменных расходов. Валовые расходы в РФ учитываются, но не как сумма постоянных и переменных расходов.

В-третьих, элементная структура расходов в России не имеет рыночного характера учета издержек. Ей свойственна двоякая направленность, которая выражается достаточно четко: существующая элементная структура расходов учитывает, прежде всего, производственный, а не рыночный характер расходов; она служит целям создания удобств для налоговой системы, а не повышению эффективности предпринимательской деятельности самого предприятия.

На анализируемом предприятии наблюдаются частые случаи не экономного использования материалов, (например при раскрое материалов), кроме этого не соблюдаются нормы расхода сырья и бывают случаи необоснованного списания некоторых материалов. К сожалению, на это не обращается серьезного внимания, хотя при своевременном контроле и управлении данных случаев можно их избежать и, тем самым, добиться значительного снижения материальных расходов.

Кроме того, необходимо разработать мероприятия по рациональному использованию отходов производства, которые позволят снизить долю материальных расходов, а, следовательно, и величину расходов на производство и реализацию продукции.

В настоящее время ведется работа по пересмотру и замене материалов на более прогрессивные и дешевые.

Механизация вспомогательных и подсобных рабочих мест на предприятии организована на очень низком уровне, следовательно, необходимо разработать конкретные мероприятия по усовершенствованию этой проблемы. Современная автоматизация и механизация производственных процессов приведет к сокращению удельного веса расходов ручного труда, что позволит сократить численность рабочих, занятых на этих рабочих местах, а значит, и сэкономить на цеховых расходах.

Автоматизация бизнес процессов и объединение их в единое целое позволит осуществлять оперативный контроль и управление расходами. ERP – программа (интегрированная система управления предприятием) по управлению внутренними ресурсами предприятия обеспечит достижение экономических показателей, позволит исключить не рациональное использование материалов и денежных ресурсов, прогнозировать возможные отклонения, существенно сократит бумажный документооборот. Все это приведет к сокращению численности руководителей, специалистов и служащих.

Значительные резервы снижения расходов заключены в сокращении потерь от брака, которые, к сожалению, есть у предприятия. Своевременное изучение причин брака, выявление его виновников и устранение брака за счет виновников дадут возможность снизить расходы.

Применяемый нормативный метод учета и калькулирования является наиболее прогрессивным, ибо позволяет вести повседневный контроль за ходом производственного процесса, за выполнением заданий по снижению расходов на производство и реализацию продукции. Следовательно, технологам, бухгалтерам, необходимо ежедневно устанавливать отклонения от установленных норм расхода, определять их причины и виновников, это позволит оперативно анализировать причины получившихся отклонений и своевременно предупреждать их в процессе производства, не откладывая на следующий день, неделю или месяц.

Затраты на производство продукции или работ являются качественным показателем, характеризующим производственно-хозяйственную деятельность любого предприятия. В затратах на производство как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия: степень технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда, степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность.

Для того чтобы собрать и оценить затраты по бизнес-единицам ООО «РАББИТ», придется собирать данные по затратам из разных организационных единиц. Если при этом в каждом из подразделений «РАББИТ» структура учета выстроена по-разному, неизбежно возникнет проблема несовместимости собираемой в разных местах информации.

Существующие отраслевые инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции и услуг в отрасли предусматривают деление затрат по экономическим элементам. Такая классификация затрат отражает лишь виды расходуемых ресурсов и далеко не полностью охватывает места возникновения и направления использования затрат (видов деятельности, технологических процессов, видов работ, групп продукции и услуг и др.). Устранение существующих недостатков в методике и организации учета, калькулирования и анализа себестоимости услуг на отдельных стадиях производства требует разработки новых методов учета затрат, основанных на специфике технологии и организации производства на каждом этапе деятельности ООО «РАББИТ».

Специфические особенности отрасли, в которой работает ООО «РАББИТ» должны найти свое отражение в номенклатуре статей затрат на производство, в методах распределения косвенных затрат, а также содержании отдельных калькуляционных статей, с учетом того, что на каждом этапе деятельности эти методы и показатели эффективности должны отличаться друг от друга.

Особенно остро стоит вопрос распределения затрат вспомогательных подразделений. Зачастую, в ООО «РАББИТ» аналогичные по характеру работ службы, производственные участки применяют различные базы распределения. На практике имеют место случаи, когда выбор количественного показателя в качестве базы распределения носит стихийный и экономически необоснованный характер.

Анализ системы документооборота ООО «РАББИТ» показывает, что многочисленные отраслевые формы управленческой отчетности с одной стороны дублируют одни и те же показатели, с другой - не всегда предоставляют возможность расшифровать отдельные позиции затрат. Для отражения первичной информации по хозяйственным операциям используются формы документов старого образца, разработанные еще в период плановой экономики, что зачастую не обеспечивает выделение необходимой аналитики при регистрации первичных документов и влечет за собой на последующих стадиях обработки данных ее потерю.

Анализируя систему финансового планирования, применяемую в ООО «РАББИТ», следует отметить, что предприятие применяет стратегическую систему финансового планирования, которая предполагает разработку финансовых планов на сравнительно длительный период. Она подчинена решению заранее установленных задач, для решения каждой из которых определяются необходимые средства и их источники.

В ООО «РАББИТ» разрабатываются годовые планы развития, бизнес-планы на один год, программы перспективного развития на период 5 лет.

Среди отрицательных характеристик необходимо отметить, что финансовым планированием не предусматриваются меры по предотвращению дебиторской задолженности по хозяйственным договорам со сроком более четырех месяцев. В финансовом планировании не практикуется использование возможностей финансово-хозяйственных договоров и условий сделок для минимизации затрат предприятия.

Следовательно, результаты проведенного анализа позволяют сделать вывод, что применяемая в ООО «РАББИТ» методика планирования, система учета и распределения затрат несовершенны и отрицательно сказывается на эффективности деятельности предприятия. В связи с этим возникает необходимость в разработке мероприятий по совершенствованию процесса управления затратами в ООО «РАББИТ».

Проведенный анализ системы планирования показал, что руководством не уделяется должного внимания вопросам финансового планирования. Даже те, немногие элементы финансового планирования, которые имеются на предприятии, не учитывают интегральную, экономическую выгоду организации. Механизм финансового планирования в ООО «РАББИТ» представлен лишь определением финансовых показателей, характеризующих производственную деятельность предприятия в плановом периоде, и их прогнозных величин. Таким образом, назрела также необходимость внедрения новой системы финансового планирования – системы бюджетирования.

Независимо от масштаба предприятия, сложности его организационной структуры и имеющихся ресурсов перед предприятием стоят следующие цели и задачи. К ним можно отнести: выполнение производственных планов, снижение объема затрат на сделку и повышение экономической эффективности деятельности. Максимальное достижение обозначенных целей во многом зависит от степени возможности руководства влиять на эффективность производства и управления компании.

Под эффективным управлением понимается анализ использования, планирование и оптимальное распределение материальных, финансовых, человеческих, информационных, интеллектуальных ресурсов компании и контроль над ними.

Без построения современной системы управления затратами и четкого понимания, какие затраты включены в стоимость, ООО «РАББИТ» никогда не сможет, с одной стороны, аргументировано обосновывать цену для клиента, с другой, проанализировать, во сколько обходится содержание предприятия и насколько эффективно он работает.

Поэтому необходимо выделение видов деятельности ООО «РАББИТ» и структурных подразделений, неразрывно связанных с покупкой и продажей. Для этого ядра необходима методика формирования затрат.

Переход к построению эффективной системы управления издержками невозможен без введения на предприятии жесткой финансовой и организационной дисциплины.

Поэтому предлагается внедрение на предприятии ООО «РАББИТ» системы бюджетирования, под которой понимается система сбалансированных бюджетов и показателей, позволяющих осуществлять планирование деятельности, её анализ и контроль.

Бюджетирование (на основе балансовой модели бюджетов) становится для ООО «РАББИТ» первым инструментом в управлении издержками, что обосновывается тем, что:

* большими вертикально интегрированными структурами невозможно управлять только функционально, т.е. путем прямых указаний «что делать» и контроля «кто виноват». Бюджетирование же, опираясь на **универсальный язык** описания хозяйственной деятельности – финансовый, - выступает четким индикатором эффективности использования ресурсов;
* многогранная деятельность компаний рассматриваемой отрасли может быть подконтрольна только через комплексную систему бюджетов, а не однобокое планирование в старом советском формате.

Таким образом, цель внедрения бюджетирования – повысить эффективность управления затратами ООО «РАББИТ».

Задачами бюджетирования являются:

* планирование и контроль стратегических и тактических планов предприятия;
* контроль и управление затратами, в т.ч. через установление лимитов использования ресурсов;
* контроль за состоянием ликвидности предприятия;
* сравнительный анализ запланированных и полученных результатов;
* анализ рентабельности (по норме прибыли) отдельных видов деятельности (услуг);
* контроль за дебиторской и кредиторской задолженностью;
* контроль за доходностью общих активов.

Для решения сложных комплексных вопросов постановки бюджетирования, обучения персонала компании и внедрения системы бюджетирования в практику управления ООО «РАББИТ» планируется выполнить проект «под ключ» на базе mySAP Business Suite, с внедрением в ходе реализации проекта программно-методического комплекса. К реализации этой задачи будут привлечены специалисты «ИКТ-КОНСАЛТ».

При реализации проекта создание эффективной системы бюджетного управления проводится по **новейшей технологии проведения проектов** по постановке и автоматизации системы управления, что позволяет внедрить на предприятии эффективную современную систему бюджетного управления **в сжатые сроки и по фиксированной цене.**

В планируемой к внедрению в ООО «РАББИТ» балансовой модели бюджетов оперативное управление ресурсами органично будет дополняться контролем за движением капиталов, амортизацией, финансовыми вложениями, взаиморасчетами по налогам, с персоналом.

При этом система планирования дополняется учетом и финансово-экономическим анализом.

Балансовая модель бюджетов позволит ООО «РАББИТ» гибко реализовать планирование ресурсов как под текущую деятельность, так и инвестиции. И все это – в самых разнообразных разрезах: регулируемой и нерегулируемой деятельности, центров ответственности, мест возникновения затрат, инвестиционных проектов, номенклатуры сырья и материалов, титульных объектов капитальных вложений, потребителей газа и т.д.

Методология бюджетного планирования будет предусматривать:

- глубокое технико-экономическое обоснование экономических показателей на основе детального расчета производственной программы по оказанию услуг по выращиванию кроликов. Рассчитанные таким образом финансовые показатели ложатся в основу себестоимости, бюджета закупок, бюджета заработной платы, бюджетов подразделений и бюджета доходов и расходов;

- расчет финансовых потоков на основе обоснованных экономических показателей с учетом условий оплаты и поставки мяса и кормов; НДС; графика финансирования начисленных налоговых платежей, сырья и материалов, заработной платы и т.д., что приводит к формированию бюджета движения денежных средств.

Система бюджетирования была бы не полной без разработки и утверждения методик планирования. Согласно рекомендациям фирмы-разработчика программного обеспечения в ООО «РАББИТ» будут разработаны следующие положения о:

* финансовой структуре;
* бюджетной структуре;
* управленческой учетной политике;
* планировании;
* финансово-экономическом анализе.

Таким образом, балансовая модель бюджетов позволит ООО «РАББИТ» создавать реальные модели бизнеса на предстоящий плановый период, даст возможность прогнозирования, а значит, управления эффективностью операционной деятельности, ликвидностью и стоимостью активов компании.

Создаваемая система бюджетирования требует также его автоматизацию. Необходимость автоматизации организационно-экономического управления очевидна и не подлежит сомнению в случае, если речь идет о текущем бюджетировании, которое требует периодической - ежемесячной, ежедекадной, еженедельной - корректировки годового бюджета. Без использования программного обеспечения не может быть речи и о многовариантном планировании, столь необходимом для процесса генерации бюджета.

# Заключение

Прибыль от реализации продукции рассчитывается как разность между выручкой от ее продажи (за вычетом налога на добавленную стоимость) и затратами на производство и реализацию, включаемыми в себестоимость продукции. Выручка от реализации продукции определяется: при расчетах наличными деньгами – при их поступлении в кассу, при безналичных расчетах - по мере поступления денежных средств на счета в учреждениях банков или предъявления заказчику (покупателю) расчетных документов на оплату.

Валовая прибыль в отличие от балансовой прибыли в составе внереализационных доходов и убытков учитывает уплаченные штрафы и пени (за исключением суммы штрафов и пени, перечисленных в бюджет и внебюджетные фонды). Это связано с тем, что согласно Закону о налогообложении предприятий объектом налогообложения является также и валовая прибыль.

Рассматриваемое предприятие – Общество с ограниченной ответственностью «Раббит», занимающееся кролиководством (фермерское хозяйство).

На предприятии используется аналитический метод планирования прибыли. На предприятии выявлены следующие проблемы формирования и распределения прибыли: отсутствие специалиста, ответственного за планирование и анализ финансовых результатов; отсутствие стратегического планирования на предприятии; несовершенная и постоянно изменяющаяся организационная структура предприятия.

К этим проблемам можно присоединить небольшой ассортимент продукции и убыточность некоторых видов товаров.

Выручка, себестоимость и прибыль от реализации в рассматриваемом периоде уменьшились. Результат от прочей реализации и результат от внереализационных операций отрицательный во всех рассматриваемых периодах. Балансовая прибыль резко сократилась с 39290 до 9891 тыс. руб.

Рентабельность активов в разах уменьшилась в связи с уменьшением нормы прибыли с 0,064 до 0,006 пунктов, а также в связи с уменьшением оборачиваемости с 1,621 до 1,299 оборотов. Показатели рентабельности и оборачиваемости взаимосвязаны, и отрицательные значения одних, влияют отрицательно на другие показатели.

На предприятии произошли существенные изменения финансового состояния в худшую сторону. Необходимы мероприятия, направленные на улучшение хозяйственной деятельности предприятия.

На анализируемом предприятии наблюдаются частые случаи не экономного использования материалов, (например при раскрое материалов), кроме этого не соблюдаются нормы расхода сырья и бывают случаи необоснованного списания некоторых материалов. К сожалению, на это не обращается серьезного внимания, хотя при своевременном контроле и управлении данных случаев можно их избежать и, тем самым, добиться значительного снижения материальных расходов.

Значительные резервы снижения расходов заключены в сокращении потерь от брака, которые, к сожалению, есть у предприятия. Своевременное изучение причин брака, выявление его виновников и устранение брака за счет виновников дадут возможность снизить расходы.

Применяемая в ООО «РАББИТ» методика планирования, система учета и распределения затрат несовершенны и отрицательно сказывается на эффективности деятельности предприятия. В связи с этим возникает необходимость в разработке мероприятий по совершенствованию процесса управления затратами в ООО «РАББИТ».

Предлагается внедрение на предприятии ООО «РАББИТ» системы бюджетирования, под которой понимается система сбалансированных бюджетов и показателей, позволяющих осуществлять планирование деятельности, её анализ и контроль.

Общее количество введенного оборудования составит 10 ед., в том числе компьютеров 5 шт., периферийного оборудования – 5 шт. Общие инвестиционные затраты на автоматизацию системы оперативно-диспетчерского управления составят 324 тыс. руб.

Результатами проекта, проводимого специалистами будут являться:

* обученный теории и практике бюджетного управления и работе в системе персонал ООО «РАББИТ»;
* индивидуальная система бюджетного управления и управленческого учета, разработанная специально для ООО «РАББИТ»;
* современное программное обеспечение для автоматизации бюджетирования и управленческого учета, внедренное в ООО «РАББИТ»;

современное программное обеспечение для автоматизации оперативно-диспетчерского управления ООО «РАББИТ».

# Список используемой литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая, третья).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая, вторая).
3. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», приказ Минфина РФ №43-н от 06.07.99 г.
4. Приказ Минфина РФ №67-н «О формах бухгалтерской отчетности» от 20.07.03 г.
5. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Мн.: ООО «Интер-прессервис»; УП «Экоперспектива», 2009. – 260 с.
6. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. Бухгалтерский учет: Учебник для преподавателей и студентов вузов, обучающихся по направлению “Экономика”, по специальности “Бухгалтерский учет, анализ и аудит”, слушателей центров и курсов повышения квалификации. - М.: “Бухгалтерский учет”, 2008 – 718 с.
7. Баканов М.И. Теория анализа хозяйственной деятельности. М.: Финансы и статистика, 2009. – 415 с.
8. Барнгольц СБ. Методология экономического анализа действующего хозяйствующего субъекта: Финансы и статистика, 2009. – 340 с.
9. Белых Л.П. Реструктуризация предприятия. - М.: ЮНИТИ, 2010. – 240 с.
10. Бердникова Т.Н. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. – М, 2010. – 215 с.
11. Бернстайн Л А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика, интерпретация.- М.: Финансы и статистика, 2009. – 250 с.
12. Бланк И.А. Управление использованием капитала. – Киев: Ника-Центр, 2008.- 656 с.
13. Бороненкова С.А. Управленческий анализ. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 182 с.
14. Бочаров В.В. Финансовый анализ. – Питер, 2010. – 240 с.
15. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налогообложение предпринимателей и организаций. Упрощенная система налогообложения, единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности. – М.: “Налоги и финансовое право”, 2009 – 320 с.
16. Булгакова Л.Н. Исследование и доработка существующей системы экономических показателей / Финансовый менеджмент, №1, 2008
17. Васина А.А. Финансовая диагностика и оценка проектов.- СПб.: Питер, 2009. - 448 с.
18. Володин А.А. Управление финансами (финансы предприятий).- М.: ИНФРА-М, 2007. – 504 с.
19. Гальперин В. М., Игнатьев С.М., Моргунов В.И. Микроэкономика: в 2-х т. – СПб.: Экономическая школа, 2009.
20. Грачев А.В. Оценка платежеспособности предприятия за период. №1 / Финансовый менеджмент, №8, 2009.
21. Грачев А.В. Оценка платежеспособности предприятия за период. №2 / Финансовый менеджмент, №9, 2009.
22. Дабаль С.В. Финансовый анализ: теория и практика.- СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2007. – 304 с.
23. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие. М.: Дело и сервис, 2010.- 336 с.
24. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Комплексный анализ бухгалтерской отчетности. - М.: ДИС, 2010. – 310 с.
25. Ермолович Л.Л. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. - Минск: БГЭУ, 2005. – 220 с.
26. Ермолович Л.Л. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - Мн.: ООО «Интер-прессервис», 2008. – 260 с.
27. Ефимова О.В. Финансовый анализ. – М.: «Бухгалтерский учет», 2009.- 528 с.
28. Казак А.Ю., Веретенникова О.Б., Майданник В.И. Финансовая политика хозяйствующих субъектов: проблемы разработки и внедрения. – Екатеринбург: АМБ, 2008. -307 с.
29. Ковалев В.В. Финансовый анализ: управление капиталом, выбор инвестиций, анализ отчетности. - М.: Финансы и статистика, 2010. – 230 с.
30. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие для переподготовки и повышения квалификации бухгалтеров. – М.: ИНФРА – М, 2010 – 319 с.
31. Кравченко Л.И. Теория анализа хозяйственной деятельности.– Минск, 2008. – 384 с.
32. Хрестоматия по экономической теории / сост. Борисов Е.Ф. – М.: Юристъ, 2000.
33. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческой организаций. – М: ИНФРА-М, 2007.- 237 с.
34. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. - М.: ИНФРА-М, 2006. – 460 с.
35. Щиборщ К.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий России.- М.: «Дело и Сервис», 2009. – 320 с.
36. www.aup.ru
37. www.cfin.ru
38. www.zakon.kz