

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01- Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы Бухгалтерский учет,
анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
Самойлова Е.А. Самойлова
« 11 » 02 2019 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский учёт и анализ доходов и расходов от оказания услуг на
примере ООО «Горный»

Исполнитель
студент группы 571 узб 2 11.02.2019г. *А.А. Бычкова* А.А. Бычкова
(дата, подпись)

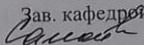
Руководитель
доцент, канд.экон.наук 11.02.2019 *Самойлова* Е.А. Самойлова
(дата, подпись)

Нормоконтроль
инженер 11.02.2019 *Васюхно* Т.Н. Васюхно
(дата, подпись)

Благовещенск 2019

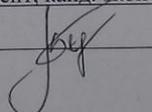
Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
 Е.А. Самойлова
«04» 10 2018 г.

ЗАДАНИЕ

К бакалаврской работе студента группы 571-узб2 Бычковой Анастасии Алексеевны

1. Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский учет и анализ доходов и расходов от оказания услуг на примере ООО «Горный»
(утверждено приказом от 06.11.2018 № 2651-уч)
 2. Срок сдачи студентом законченной работы: 11.02.2019
 3. Исходные данные к бакалаврской работе: первичные документы, бухгалтерские и налоговые регистры, журнал фактов хозяйственной жизни, оборотные ведомости, карточки по счетам учета доходов, расходов, финансовых результатов, учетная политика, бухгалтерская отчетность объекта исследования.
 4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов):
 - теоретический раздел – теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов от оказания услуг;
 - раздел, характеризующий объект исследования. – характеристика и финансовое положение ООО «Горный»;
 - практический раздел (с рекомендациями) – бухгалтерский учет и анализ доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный», совершенствование бухгалтерского учета доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный».
 5. Перечень материалов приложения: бухгалтерская отчетность объекта исследования за 2015-2017 гг., вспомогательный табличный и графический материал.
 6. Консультанты по бакалаврской работе: нет.
 7. Дата выдачи задания: 04.10.2018
- Руководитель бакалаврской работы: Е.А. Самойлова, доцент, канд. эконом. наук
Задание принял к исполнению: 04.10.2018 А.А. Бычкова 

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 71 с., 2 рисунка, 27 таблиц, 1 приложение, 50 источников

ДОХОДЫ, РАСХОДЫ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ, ПРИБЫЛЬ, СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

Объектом работы является ООО «Горный». Предмет работы – доходы и расходы ООО «Горный». Период исследования – с 2015 по 2017 гг.

Цель бакалаврской работы – совершенствование бухгалтерского учета доходов и расходов на основании проведенного исследования порядка его ведения в организации.

В первой главе раскрыты теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов от оказания услуг.

Во второй главе дана организационно-экономическая характеристика и проведен анализ финансового положения ООО «Горный», раскрыта организация ведения бухгалтерского учета

В третьей главе раскрыт бухгалтерский учет и проведен анализ доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный», разработаны мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный».

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов от оказания услуг	7
1.1 Понятие и классификация доходов и расходов организации для целей бухгалтерского учета	7
1.2 Нормативно-правовая база по учету доходов и расходов	15
1.3 Бухгалтерский учет доходов и расходов организации	19
1.4 Задачи, информационная база и методы анализа доходов и расходов	23
2 Характеристика и финансовое положение ООО «Горный»	30
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Горный»	30
2.2 Оценка финансового состояния ООО «Горный»	34
2.3 Организация бухгалтерского учета ООО «Горный»	40
3 Бухгалтерский учет и анализ доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный»	45
3.1 Документирование, синтетический и аналитический учет доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный»	45
3.2 Анализ динамики и структуры доходов и расходов ООО «Горный». Оценка влияния факторов на их изменение	50
3.3 Совершенствование бухгалтерского учета доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный»	57
Заключение	61
Библиографический список	63
Приложение А Бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Горный»	67

ВВЕДЕНИЕ

В экономических условиях работа каждого предприятия будет предметом внимания участники рыночных отношений, которые заинтересованы в результатах его деятельности. Рентабельность функционирования субъектов хозяйствования является одним из главных принципов рыночной экономики. Показатели финансовых результатов являются характеристикой абсолютной эффективности предприятия по каждому направлениям его деятельности, которые являются основой для укрепления финансовых отношений и экономического развития со всеми участниками коммерческого дела.

Доходы, полученные предприятием, уменьшаются на величину произведенных расходов и образуют убыток или прибыль организации.

Тема этой работы считается актуальной, потому что верное развитие учетных данных о доходах и затратах компании служит основой установления дохода; значимым условием увеличения производительности его деятельности (в том числе поиска и активизации резервов ее увеличения, обеспечения финансовой стабильности и формирование наиболее устойчивой основы для формирования прибыльной доли государственного бюджета).

Для того чтобы администрация, акционеры и учредители могли выбрать самые важные направления деятельности предприятия, необходимо произвести анализ каждой составляющей прибыли предприятия.

Только четкость важности учета доходов и расходов, эффективного проведения их анализа и необходимость изучения факторов резервов роста прибыли определила выбор темы работы. Актуальность темы – немаловажность бухгалтерского учета доходов и расходов, для работы всех форм владения как способа определения путей и резервов повышения доходности и прибыльности.

Цель бакалаврской работы – совершенствование бухгалтерского учета доходов и расходов на основании проведенного исследования порядка его ведения в организации.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи, а именно:

- рассмотреть теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа доходов и расходов от оказания услуг;
- дать организационно-экономическую характеристику и провести анализ финансового положения ООО «Горный»;
- раскрыть бухгалтерский учет и провести анализ доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный»;
- разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный».

Объектом работы является ООО «Горный». Предмет работы – доходы и расходы ООО «Горный». Период исследования – с 2015 по 2017 гг.

При написании работы были использованы научная и учебная литература, статьи, опубликованные в периодических изданиях по бухгалтерскому и налоговому учету, а также финансовому анализу, действующие принципы, правила, а также методические положения по ведению налогового и бухгалтерского учета, и другие нормативно-правовые документы, принятые в Российской Федерации. Основными источниками, раскрывающими суть налогового и бухгалтерского учета, являются Налоговый кодекс Российской Федерации и Положения по бухгалтерскому учету соответственно.

Практической базой работы являются данные бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Горный».

Методы исследования, применяемые в работе: монографический; статистико-экономический с применением абсолютных, относительных величин; балансовый, с применением вертикального и горизонтального анализа, метод сравнения, анализа и синтеза, графический метод.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ

1.1 Понятие и классификация доходов и расходов организации для целей бухгалтерского учета

Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» обязывает всех юридических лиц, находящихся на территории РФ, вести бухгалтерский учет.¹

В соответствии со статьей 48 ГК РФ юридическим лицом признается организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, исполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.²

Любая организация ведет бухгалтерский учет с момента ее создания, а именно с той даты, когда произошла регистрация данной организации в государственных органах. Сущность бухгалтерского учета определена Законом «О бухгалтерском учете». Бухгалтерский учет – формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом «О бухгалтерском учете», в соответствии с требованиями, установленными данным Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.³

Объектами бухгалтерского учета являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;

¹ О Бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 29.07.2018 № 272-ФЗ) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

² Статья 48. Понятие юридического лица [Электронный ресурс]: Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 03.08.2018 № 339-ФЗ) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

³ О Бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 29.07.2018 № 272-ФЗ) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

В РФ группы прибыли, затрат и финансовых результатов регулируются соответствующими нормативно-правовыми актами:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018).
- Положения по бухгалтерскому учету.
- Учетная политика компании.

В качестве источников, из которых можно получить определения понятий «доходы» и «расходы», рассмотрим Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 «Доходы организации», Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации» и Концептуальные основы финансовой отчетности.

Так, в ПБУ 9/99 «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников»⁴.

Соответственно, «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников»⁵.

В Концептуальных основах финансовой отчетности доходы и расходы определяются следующим образом:

- доходы представляют собой увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме поступлений или улучшения качества активов

⁴ Доходы организации ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

⁵ Расходы организации ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

либо уменьшения величины обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, не связанному со взносами участников капитала;

- расходы представляют собой уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме выбытия или «истощения» активов или увеличения обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала, не связанному с его распределением между участниками капитала⁶.

В определениях российских и международных стандартов можно увидеть сходства получение организацией доходов это увеличение экономических выгод в форме увеличения активов или уменьшения обязательств, приводящее к увеличению капитала, а несение организацией расходов - это уменьшение экономических выгод в форме уменьшения активов или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала.

Рассмотрим классификацию доходов:

1) В зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности организации:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

2) Для целей налогообложения:

- доходы, которые учитываются при налогообложении прибыли;
- доходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли.

3) По видам деятельности:

- доходы от текущей деятельности;
- доходы от инвестиционной деятельности;
- доходы от финансовой деятельности.

4) По регулярности получения:

- систематические доходы;
- несистематические доходы.

Опишем данную классификацию более подробно. Так, согласно п. 4 ПБУ

⁶ Концептуальные основы финансовой отчетности. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. URL: [https://www.minfin.ru/common/upload7library/\(H4/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt.pdf](https://www.minfin.ru/common/upload7library/(H4/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt.pdf)

9/99, «доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на:

- а) доходы от обычных видов деятельности;
- б) прочие доходы»⁷.

В п. 5 ПБУ 9/99 перечислено, что относится к доходам от обычных видов деятельности. Организация в своей учётной политике самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями в зависимости от характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения. Классификация доходов в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности организации представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация доходов в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации»

Категории доходов	Виды доходов
1	2
Доходы от обычных видов деятельности	Выручка от продажи продукции и товаров, а также поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.
Прочие доходы	Поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации.
	Поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из различных видов интеллектуальной собственности.
	Поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций.
	Поступления от продажи основных фондов и иных активов, отличных от денежных средств.
	Проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете в этом банке.
	Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, причитающиеся к получению.
	Активы, полученные безвозмездно.
	Курсовые разницы.
	Прочие доходы.

⁷ Доходы организации ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

В трактовке Налогового кодекса РФ (статья 248) доходы подразделяются на доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав и внереализационные доходы. Согласно третьему классификационному признаку, для целей налогообложения доходы подразделяются на учитываемые и не учитываемые при налогообложении прибыли⁸.

Перечень доходов, не подлежащих налогообложению, установлен статьёй 251 Налогового Кодекса Российской Федерации. Если конкретный вид дохода в данной статье не указан, то он облагается налогом на прибыль в обычном порядке.

Следующий классификационный признак по видам деятельности. Здесь выделяют доходы от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. Именно так поступления и платежи отражаются в отчёте о движении денежных средств.

К доходам от текущей деятельности относятся выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг) и прочие доходы по текущей деятельности. Доходы от инвестиционной деятельности складываются из процентов по банковским вкладам, дивидендов по акциям, доходов по ценным бумагам, в результате операций с недвижимостью и т.д.

Финансовая деятельность - это деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам и займам, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности. В качестве доходов по финансовой деятельности организации могут выступать доходы, связанные с привлечением заемных активов, например, при возврате товарного займа. В состав доходов по финансовой деятельности включаются также курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте.

Четвёртый классификационный признак - по регулярности получения, здесь выделяют систематические и несистематические доходы. Так, систематическими являются доходы от реализации продукции, товаров, услуг, произве-

⁸ Акимова, Н.Н. Налог на прибыль: учебное пособие. Томск, 2016. С. 15.

денных работ.

Несистематическими являются доходы от реализации денежных активов (ценных бумаг, валюты, дебиторской задолженности) и неденежных активов (основных средств, материалов, хозяйственных принадлежностей и т.д.).

Что касается классификации расходов, здесь выделяют семь классификационных признаков:

1) В зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

2) По элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

3) По статьям калькуляции:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы;
- покупные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций

производственного характера;

- топливо и энергия на технологические цели;
- оплата труда производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды (страховые взносы);
- расходы на подготовку и освоение нового производства;
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- потери от брака (в пределах норм);
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- коммерческие расходы.

4) В зависимости от способа отнесения на себестоимость отдельных видов продукции:

- прямые расходы;
- косвенные расходы.

5) По характеру зависимости от изменения объемов производства:

- переменные расходы;
- постоянные расходы;

6) По отношению к производственному процессу:

- основные;
- накладные.

7) По видам деятельности:

- расходы по текущей деятельности;
- по инвестиционной деятельности;
- по финансовой деятельности.

Рассмотрим данную классификацию более подробно. Согласно п. 4 ПБУ 10/99 «расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- а) расходы по обычным видам деятельности;
- б) прочие расходы»⁹.

При этом расходами по обычным видам деятельности являются расходы, которые связаны с изготовлением и продажей продукции, приобретением товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений. Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Согласно п. 8 ПБУ 10/99, «при формировании расходов по обычным ви-

⁹ Расходы организации ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

дам деятельности должна быть обеспечена их группировка по элементам», перечисленным ранее.

Согласно статье 252 Налогового Кодекса РФ, по данному классификационному признаку расходы подразделяются на связанные с производством и реализацией и внереализационные расходы.

Следующий классификационный признак - по статьям калькуляции. По этому признаку выделяют расходы с целью определения себестоимости единицы продукции¹⁰.

На основе группировки расходов по статьям калькуляции по видам продукции выделяют 4 вида себестоимости:

- технологическая себестоимость (включает первые шесть пунктов);
- цеховая себестоимость (1-7 пункты);
- производственная себестоимость (с 1 по 11 пункт);
- полная себестоимость (все 12 пунктов) - характеризует расходы предприятия не только на производство, но и на реализацию продукции.

В зависимости от способа отнесения на себестоимость отдельных видов продукции расходы предприятий подразделяются на прямые и косвенные¹¹.

Прямые расходы непосредственно связаны с производством конкретного вида продукции и включаются в его себестоимость напрямую, наиболее часто - на основе действующих на предприятии норм. Косвенные расходы связаны с процессами организации, обслуживания производства, управления. Их невозможно напрямую отнести на себестоимость отдельных видов продукции, поэтому они распределяются между различными изделиями пропорционально экономически обоснованной базе.

По характеру зависимости от изменения объемов производства все расходы подразделяются на две группы: переменные и постоянные¹².

Переменные - это те расходы, сумма которых меняется с изменением объемов производства. Постоянные (условно-постоянные) - это расходы, сумма

¹⁰ Баскакова, О.В. Экономика предприятия (организации). М., 2015. С. 239.

¹¹ Дорман, В.Н. Коммерческая организация: доходы и расходы, финансовый результат. Екатеринбург, 2016. С. 28.

¹² Ордынская, М.Е. Управление затратами на предприятии. Майкоп: ЭЛИТ, 2016. С. 18.

которых относительно стабильна или незначительно меняется при изменении объемов производства в краткосрочном периоде.

По отношению к производственному процессу все расходы подразделяются на основные и накладные¹³.

Основными называются расходы, которые непосредственно связаны с технологическим процессом производства продукции (выполнения работ, оказания услуг). Эти расходы занимают наибольший удельный вес в общей сумме расходов организации. Пример таких расходов - расходы на сырьё или материалы, заработная плата и пр. Накладные расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием и управлением процесса производства. К ним можно отнести общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Подобно доходам, в отчёте о движении денежных средств расходы подразделяются на потоки денежных средств (платежи) от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Так, расходы по текущей деятельности обычно включают затраты, которые образуют себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг); управленческие расходы; расходы на реализацию; прочие расходы по текущей деятельности. Расходы, связанные с инвестиционной деятельностью, как правило, возникают при приобретении долгосрочных активов, а также других инвестиций, которые не относятся к эквивалентам денежных средств.

Примерами расходов по финансовой деятельности могут служить выплаты по кредитам и займам, выплаты собственникам для приобретения или погашения акций предприятия.

1.2 Нормативно-правовая база по учету доходов и расходов

В соответствии со ст. 20 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, регулирование бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с принципами, представленными на рисунке 1.

¹³ Ордынская, М.Е. Управление затратами на предприятии. Майкоп: ЭЛИТ, 2016. С. 32.

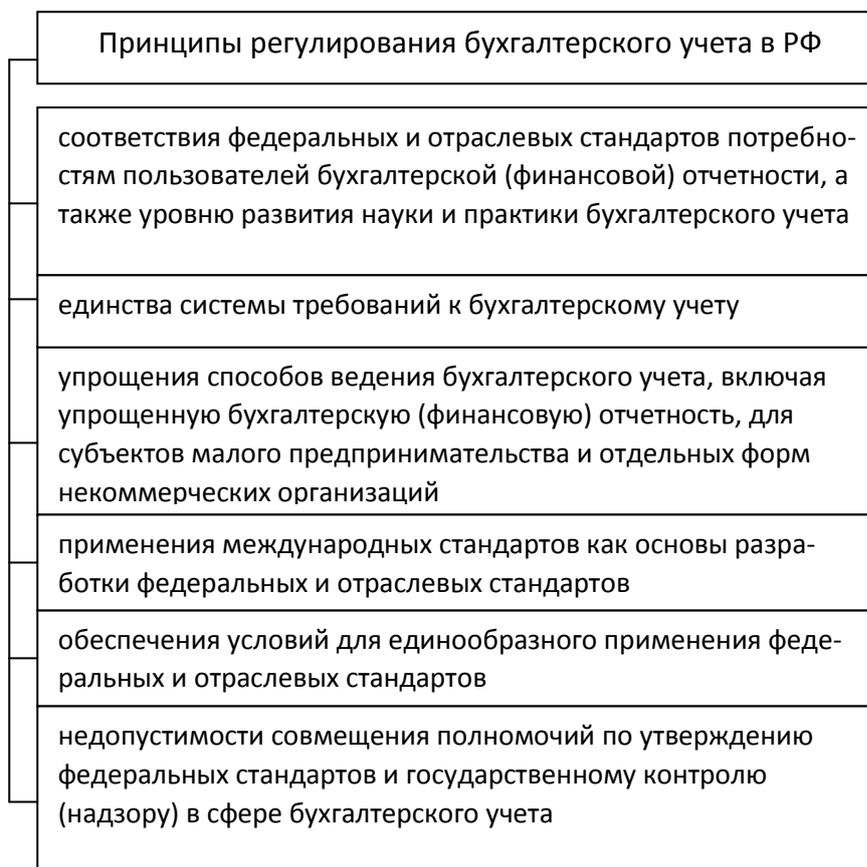


Рисунок 1 - Основные принципы регулирования бухгалтерского учёта в Российской Федерации¹⁴

В Российской Федерации бухгалтерский учет регламентируется нормативно-правовыми документами, имеющими юридический статус.

В настоящее время действует широкий перечень нормативных актов, регулирующих учет и состав доходов и расходов. Степень их значимости по влиянию на организацию бухгалтерского учета определяется уровнем соответствующего документа.

В настоящее время в России сложилась четырехуровневая система законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Первый уровень представлен законом «О бухгалтерском учете»¹⁵, другими федеральными законами (в том числе Кодексами РФ), Указами Президента

¹⁴ Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник. п. Персиановский: изд-во ДонГАУ, 2015. С. 11

¹⁵ О Бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 29.07.2018 № 272-ФЗ) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

РФ и постановлениями Правительства РФ, имеющими отношение к бухгалтерскому учету. Наиболее важным из них является Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года. В нём устанавливаются единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета, основные направления бухгалтерской деятельности и составления отчетности, порядок регулирования бухгалтерского учета в РФ.

Среди нормативных документов первого уровня особо следует отметить Налоговый кодекс. На его основе строится налоговый учет. Правила бухгалтерского учета, закрепленные в соответствующих нормативных актах, часто не соответствуют правилам, которые регламентирует Налоговый кодекс для целей исчисления тех или иных налогов. Например, в бухгалтерском учете можно выявить финансовый результат деятельности предприятия – прибыль или убыток. В бухгалтерском и налоговом учете различаются классификации доходов и расходов – в результате бухгалтерскую прибыль нельзя использовать для исчисления налога на прибыль – сделать это можно, либо скорректировав данные бухгалтерского учета в соответствии с Налоговым кодексом, либо ведя отдельный налоговый учет.

Второй уровень представлен федеральными стандартами, которые разрабатываются и утверждаются Министерством финансов РФ в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Документы второго уровня представлены положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), которые устанавливают правила ведения бухучёта на отдельных его участках и по отдельным объектам. В Российской Федерации на данный момент действуют 24 ПБУ. Что касается регулирования учёта доходов и расходов, как было сказано ранее, оно осуществляется ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».¹⁶

Понятия «доход» и «расход», основанные на содержании международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), для целей бухгалтерского учета

¹⁶ Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 18/02 (в ред. от 06.04.2016). Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н // СПС Консультант Плюс.

впервые были сформулированы в положениях по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (в ред. Приказа МФ РФ от 27.04.2012 № 55н) и «Расходы организации» ПБУ 10/99 (в ред. Приказа МФ РФ от 27.04.2012 № 55н) в 1999 году. Через эти Положения определяется финансовый результат, а также способы и аспекты учета финансовых результатов, являющиеся предметом других Положений. Также развитие принципов, правил и способов ведения учета финансовых результатов, закрепленных вышеуказанными документами, нашло свое отражение в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденных Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000 (в ред. от 08.11.2010 г).

Третий уровень представлен рекомендациями в области бухгалтерского учета, которые принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, а также распространения передового опыта организации и ведения бухучёта, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета. К ним относятся План счетов (Приказ Минфина России от 31.10.2008 г. № 94н), а также Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (Приказ Минфина России от 13.06.1995 года № 49). К третьему уровню также относятся документы, разъясняющие порядок применения отдельных требований и положений документов более высокого уровня. В отличие от законодательных актов и документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности указания, разъяснения и письма отраслевых органов управления (прежде всего Минфина России и ФНС России) не обязательны к применению всеми организациями, а носят рекомендательный характер.

Четвертый уровень включает приказы, распоряжения руководителя, инструкции и другие рабочие документы организации, формирующие его учетную политику. Учетная политика организации - это совокупность основополагающих способов ведения бухгалтерского учёта, выбранных организацией в качестве соответствующих условиям её хозяйствования. Учётная политика включает в себя политику для целей бухгалтерского и налогового учёта. Она

отражает те способы ведения и организации бухгалтерского учёта, которые применимы для конкретной организации, где она разработана, и может отличаться от учётных политик других организаций, так как разрабатывается индивидуально в каждой организации.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России в настоящее время постоянно дополняется новыми нормативными актами, изменяется и уточняется с целью сближения с международными стандартами.

1.3 Бухгалтерский учет доходов и расходов организации

Рассмотрим, как ведется учет доходов и расходов на предприятиях в соответствии с планом счетов, применяемым в бухгалтерском учете.

Учет доходов и расходов, связанных с операциями по обычным видам деятельности, а также определение финансового результата по данным операциям ведется на счете 90 «Продажи» по субсчетам:

90/1 – «Выручка»;

90/2 – «Себестоимость продаж»;

90/3 – «Налог на добавленную стоимость»;

90/4 – «Акцизы»;

90/5 – «Экспортные пошлины»;

90/9 – «Прибыль/убыток от продаж».

В течение года все записи по субсчетам счета 90 ведутся нарастающим итогом. По кредиту субсчета 90/1 и дебету счета 62 отражается выручка от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Одновременно себестоимость проданной предприятием продукции, товаров, работ, услуг списывается с кредита счетов 40, 43, 41, 44, 20 и др. в дебет субсчета 90/2. Причитающиеся к получению от покупателя налог на добавленную стоимость и акцизы учитываются по дебету субсчетов 90/3, 90/4 и кредиту счета 68 (76). Экспортные пошлины учитываются по дебету субсчета 90/5 и кредиту 68.

В течение месяца операции по основному виду деятельности отражаются в виде журнала фактов хозяйственной жизни, таблица 2.

Таблица 2 – Журнал учета фактов хозяйственной жизни по основному виду деятельности

Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражена выручка в связи с продажей товаров, продукции, выполнением работ, оказанием услуг покупателю на основании заключенного договора или оплаченного счета	62	90-1
Начислена сумма НДС к уплате в бюджет в связи с реализацией	90-3	68
Списана себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг по накладной	90-2	41, 43, 20
Списаны на себестоимость продаж общехозяйственные расходы	90-2	26
Списаны коммерческие расходы	90-2	44
Отражена сумма акциза	90-4	68
Отражена сумма таможенных платежей	90-5	44, 76

По окончании месяца без закрытия субсчетов (т.е. расчетным путем) на счете 90 определяется финансовый результат, а именно путем сопоставления кредитового оборота по субсчету 90/1 «Выручка» с общим дебетовым оборотом по субсчетам 90/2 «Себестоимость продаж», 90/3 «Налог на добавленную стоимость», 90/4 «Акцизы», 90/5 «Экспортные пошлины». Полученный таким образом результат ежемесячно списывается с субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки» и делается проводка Дт 90/9 Кт 99 - если получена прибыль, Дт 99 Кт 90/9 - если понесен убыток. Таким образом, в течении года субсчета 90/1, ..., 90/9 счета 90 на отчетную дату имеют сальдо, а синтетический счет 90 сальдо не имеет. По окончании отчетного периода (год) субсчета 90/1, 90/2, 90/3, 90/4, 90/5 и др. (кроме субсчета 90/9), которые были открыты к счету 90, списываются на субсчет 90/9 «Прибыль/убыток от продаж». В то же время учет прочих доходов и расходов отчетного периода ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» по следующим субсчетам:

91/1 – «Прочие доходы»;

91/2 – «Прочие расходы»;

91/9 – «Сальдо прочих доходов и расходов».

В течение отчетного периода (года) записи по субсчетам счета 91 ведутся нарастающим итогом.

Таблица 3 – Журнал учета фактов хозяйственной жизни по прочим операциям

Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражены поступления, которые связаны с предоставлением за плату активов организации, а также прав на интеллектуальную собственность	51,52	91-1
Начислены проценты и иные полученные доходы по ценным бумагам	76	91-1
Отражена прибыль, полученная по договору простого товарищества	76	91-1
Отражены поступления от продажи и списания основных средств и иных активов	76	91-1
Отражены проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете данного предприятия в этой кредитной организации	51,52, 58	91-1
Отражены штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению	51, 76	91-1
Отражены безвозмездно полученные активы	98	91-1
Отражена прибыль прошлых лет, которая была выявлена в отчетном году	60, 76	91-1
Получены курсовые разницы	50, 52, 58,	91-1
Отражены расходы, которые связаны непосредственно с предоставлением за плату активов организации, а также прав на интеллектуальную собственность	91-2	02, 05, 51
Отражена остаточная стоимость амортизируемых активов и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией	91-2	01, 04, 10
Отражены расходы, связанные с выбытием, продажей или прочим списанием основных средств и иных активов	91-2	60, 69, 70
Отражены суммы налогов, которые уплачиваются по законодательству за счет прочих расходов	91-2	68
Отражены проценты по займам и кредитам	91-2	68
Отражены штрафы, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате, а также пени	91-2	51, 76
Отражены расходы, которые направлены на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации	91-2	10, 60, 69, 70, 71
Отражены убытки прошлых лет, которые были признаны в данном отчетном	91-2	02, 05, 69, 70
Отражены отчисления в резервы под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение финансовых вложений, а также в резервы по сомнительным долгам	91-2	14, 59, 63
Отражены суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других доходов, нереальных для взыскания	91-2	62, 76
Отражены курсовые разницы и другие расходы	91-2	50, 52, 58, 60, 62, 71, 76

Далее по окончании месяца без закрытия субсчетов (т. е. расчетным путем) на счете 91 определяется путем сопоставления кредитового оборота по субсчету 91/1 «Прочие доходы» с дебетовым оборотом по субсчету 91/2 «Прочие расходы» финансовый результат предприятия.

Полученный финансовый результат каждый месяц списывается с субсчета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки» и делается проводка Дт 91/9 Кт 99 - если получена прибыль и Дт 99 Кт 91/9 – если был понесен убыток.

Таким образом, в течение года субсчета 91/1, 91/2 счета 91 на отчетную дату имеют сальдо, а синтетический счет 91 конечное сальдо не имеет. По окончании отчетного года субсчета 91/1, 91/2 (кроме субсчета 91/9), открытые к счету 91, списываются на субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» и делаются проводки Дт 91/1 Кт 91/9 – отражающая прочие доходы, Дт 91/9 Кт 91/2 – отражающая прочие расходы.¹⁷

Рассмотрим, какими методами возможен учет доходов и расходов в налоговом учете. В соответствии с главой 25 НК РФ возможно ведение учета дохода и расхода двумя методами:

- либо методом начисления;
- либо кассовым методом.

Рассмотрим каждый из перечисленных методов.

При применении метода начисления доходы признаются в том налоговом (отчетном) периоде, в котором они были осуществлены, независимо от того, когда фактически поступили денежные средства или иное имущество, имущественные права.

Если доходы относятся к нескольким налоговым периодам, и если связь между полученными доходами и понесенными расходами не может быть четко установлена, либо определяется, но косвенным путем, то тогда доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности в признании расходов и доходов.

¹⁷ Вещунова, Н.Л. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету. М., 2015. С. 43.

В свою очередь расходы при использовании метода начисления признаются в том налоговом (отчетном) периоде, в котором они были понесены, в соответствии с условиями сделок. Если в договоре есть условие, предусматривающее получение дохода на протяжении более чем одного налогового периода и нет оговорки о поэтапной сдаче товаров (услуг, либо работ), то тогда расходы, понесенные налогоплательщиком, распределяются им самостоятельно в соответствии с принципом равномерности признания расходов и доходов. Относительно тех расходов, которые не могут быть отнесены на конкретный вид затрат по конкретному виду деятельности, они распределяются в соответствии с долей, соответствующей доходу в суммарном объеме всех полученных доходов налогоплательщика. Дата признания внереализационных расходов, прочих расходов и материальных расходов отличается.

При кассовом методе признания расходов и доходов датой получения того или иного дохода является день, когда средства поступили на счет в банке или кассу.¹⁸

В свою очередь, затраты в целях налогообложения признаются только после их фактической оплаты.¹⁹

1.4 Задачи, информационная база и методы анализа доходов и расходов

Базой для проведения любого анализа являются исходные данные, касающиеся деятельности анализируемого субъекта. Просто иметь определенные цифры и сведения совсем не означает «знать, как обстоят дела на самом деле». Данные следует подвергнуть обработке, и лишь тогда они станут управленческой информацией, пригодной для принятия решений.

Основными задачами анализа доходов и расходов являются изучение уровня и структуры доходов и расходов в отчетном периоде, сравнение уровней и структур доходов и расходов в отчетном периоде и базовом периодах (планом или предыдущем периоде, в отчетном периоде и аналогичном периоде преды-

¹⁸ Кругляк, З.И. Налоговый учет и отчетность в современных условиях. М., 2015. С. 159.

¹⁹ Кругляк, З.И. Налоговый учет и отчетность в современных условиях. М., 2015. С. 172.

дущего года), оценка структурной динамики доходов и расходов и выяснение ее причин.

Доходы и расходы от основной деятельности в рыночных условиях хозяйствования являются основным источником финансирования деятельности предприятия, так как преимущественно за счет них формируется прибыль. Каждое предприятие должно четко представлять цели анализа доходов и расходов и определить перечень задач, решение которых будет способствовать их достижению.

Целью анализа доходов и расходов является изучение и выявление основных источников формирования и резервов повышения доходности предприятия.

Для устойчивого получения выручки необходимо ее экономическое обоснование, поэтому методика анализа доходов и расходов направлена на решение следующих задач:

Повышение доходов предприятия – должны проводиться оценка, анализ и планирование: выполнения плановых заданий и динамики производства; достаточности и эффективности диверсификации производственной деятельности; эффективности ценовой политики; влияния различных факторов (фондовооруженность, загруженность производственных мощностей, сменность, ценовая политика, кадровый состав и т.д.) на изменение величины продаж; сезонности производства и продаж, критического объема производства (продаж) по видам продукции и подразделениям.

Изменение прибыли от реализации продукции (работ, услуг) зависит от ряда факторов, на которые, в свою очередь, влияют объем проданной продукции и ее себестоимость.

К факторам первой группы относятся: изменение объема реализации продукции; изменение объема продукции (в оценке по плановой себестоимости); изменение объема продукции, обусловленное изменениями в структуре продукции.

Факторы второй группы включают: экономию от снижения себестоимости продукции; экономию от снижения себестоимости продукции за счет

структурных сдвигов; изменение издержек из-за динамики цен на материалы и тарифов на услуги; изменение цен на 1 руб. продукции.

Поскольку объемы выпуска и реализации продукции могут быть исчислены как в натуральном (по видам продукции), так и в денежном выражении (сводные показатели), и на изменение этих показателей оказывают влияние достаточно большое количество факторов, в процессе анализа необходимо детально рассмотреть и оценить влияние каждого фактора.

1. Рассчитывается общее изменение прибыли от реализации продукции в отчетном году по сравнению с предшествующим годом исчисляется по формуле:

$$\Delta P = P_1 - P_0 \quad (1)$$

где P_1 – прибыль отчетного года;

P_0 – прибыль предшествующего года.

2. Определяется влияние изменения оптовых цен на продукцию и тарифов на услуги на величину прибыли:

$$\Delta Pz = \sum z_1 q_1 - \sum z_0 q_1, \quad (2)$$

где z_0, z_1 – цена единицы продукции в предшествующем и отчетном году;

q_1 – количество продукции, реализованной в отчетном году.

3. Влияние изменения объема реализации продукции на прибыль определяется по формуле:

$$\Delta Pq = \sum q_0 P_0 \times \left(\frac{\sum q_1 z_0}{\sum q_0 z_0} - 1 \right), \quad (3)$$

где q_0 – количество продукции, реализованной в предшествующем году;

P_0 – прибыль с единицы продукции, реализованной в предшествующем

году.

4. Рассчитывается влияние изменения структуры и ассортимента продукции на величину прибыли:

$$\Delta P_{str} = \left(\sum q_1 p_1 - \sum q_0 p_0 \right) - \Delta P_q, \quad (4)$$

где ΔP_q – изменение прибыли в результате изменения объема реализации.

5. Определяется влияние изменения себестоимости продукции на величину прибыли:

$$\Delta P_s = \sum q_1 s_0 - \sum q_1 s_1, \quad (5)$$

где s_0, s_1 – себестоимость единицы продукции предшествующего и отчетного года.

Правильность расчета влияния отдельных факторов на величину прибыли от продаж проверяется суммированием изменения прибыли под влиянием каждого фактора.

Важное значение для оценки эффективности хозяйственной деятельности каждого предприятия имеют показатели рентабельности.

Рентабельность – один из важнейших показателей, характеризующих эффективность работы предприятия. Рентабельность более полно, чем прибыль, характеризует окончательные результаты хозяйствования, так как ее величина показывает соотношение эффекта с использованными ресурсами.

Рентабельность - это обобщающий показатель, характеризующий качество работы предприятия, так как при всем значении массы получаемой прибыли наиболее полную качественную оценку деятельности предприятия дает величина рентабельности и ее изменение.

Показатели рентабельности характеризуют относительную доходность или прибыльность различных направлений деятельности предприятия. Они бо-

лее полно, чем прибыль, отражают окончательные результаты хозяйствования, так как их величина показывает соотношение эффекта с наличными и использованными ресурсами. Показатели измеряются в относительных величинах (процентах, коэффициентах).

Показатели рентабельности объединяют в несколько групп:

- 1) показатели, характеризующие рентабельность издержек производства;
- 2) показатели, характеризующие рентабельность продаж;
- 3) показатели, характеризующие доходность капитала и его частей.

Все эти показатели могут рассчитываться на основе прибыли от продаж, прибыли до налогообложения, прибыли от обычной деятельности, а также чистой прибыли.

Рентабельность затрат определяется отношением прибыли от продажи продукции к полной себестоимости реализованной продукции:

$$R_z = \frac{П_p}{C_n} \times 100 \%, \quad (6)$$

где C_n - общая сумма затрат на производство и реализацию продукции.

Коэффициент показывает уровень прибыли на 1 рубль затраченных средств. Рассчитывается в целом по предприятию, отдельным его подразделениям и видам продукции.

Рентабельность продаж определяется отношением величины прибыли к объему продаж. Объем продаж выражается показателем выручки от продажи продукции за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей.

В зависимости от показателя прибыли различают рентабельность продаж как отношение прибыли от продажи к выручке от продаж:

$$R_{np} = \frac{П_p}{B_p} \times 100 \%, \quad (7)$$

как отношение налогооблагаемой прибыли к выручке от продаж:

$$R_n = \frac{\Pi_n}{B_p} \times 100 \% \quad (8)$$

как отношение чистой прибыли к выручке от продаж:

$$R_{ч} = \frac{\Pi_{ч}}{B_p} \times 100 \% \quad (9)$$

Рентабельность продаж характеризует эффективность предпринимательской деятельности: показывает, сколько получено прибыли с рубля продаж. Этот показатель рассчитывается как в целом по предприятию, так и по отдельным видам продукции.

Показатели, характеризующие доходность капитала и его частей, исчисляются отношением величины прибыли к среднегодовой величине капитала и его составных частей. При расчете коэффициентов рентабельности капитала используется налогооблагаемая и чистая прибыль.

В зависимости от вида капитала различают:

- рентабельность всего имущества как отношение налогооблагаемой прибыли предприятия к среднегодовой стоимости имущества предприятия:

$$R_{и} = \frac{\Pi_n}{И} \times 100 \%, \quad (10)$$

где И - среднегодовая стоимость имущества предприятия.

Рентабельность собственного капитала определяется отношением чистой прибыли к среднегодовой стоимости собственного (акционерного) капитала:

$$R_{ск} = \frac{\Pi_{ч}}{СК} \times 100 \%, \quad (11)$$

Этот показатель играет важную роль при оценке котировки акций акционерных компаний на бирже.

Таким образом, в завершении первой главы можно подвести итоги.

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников.

Только четкость важности учета доходов и расходов, эффективного проведения их анализа необходимы, для того чтобы выявить соответствие внутренних резервов и возможностей организации обеспечению конкурентных преимуществ и удовлетворению будущих потребностей рынка, то есть экономического прогнозирования.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА И ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ООО «ГОРНЫЙ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Горный»

Общество с ограниченной ответственностью «Горный» (далее ООО «Горный») зарегистрировано 26 февраля 2008 г. регистратором Межрайонная инспекция ФНС России № 1 по Амурской области. Руководитель организации: генеральный директор Петреченко Ольга Владимировна. Юридический адрес ООО «Горный» - 676230, Амурская область, Зейский район, поселок Горный, Школьная улица, дом 3.

Целями деятельности ООО «Горный» являются, в соответствии с Уставом общества, удовлетворение общественных потребностей, предоставляемых обществом услугами, а также извлечение прибыли.

Предметом деятельности ООО «Горный» по Уставу является:

- производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными;
- производство санитарно-технических работ, монтаж отопительных систем и систем кондиционирования воздуха;
- техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств;
- строительство инженерных коммуникаций для водоснабжения и водоотведения, газоснабжения;
- лесозаготовки;
- передача пара и горячей воды (тепловой энергии) ;
- распределение пара и горячей воды (тепловой энергии) ;
- обеспечение работоспособности котельных;
- обеспечение работоспособности тепловых сетей;
- строительство местных линий электропередачи и связи;
- перевозка грузов неспециализированными автотранспортными средствами.

ООО «Горный» действует в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной от-

ветственностью», иными нормативными правовыми актами Российской Федерации и Уставом. Оно создано без ограничения срока деятельности.

ООО «Горный» имеет гражданские права и несет гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законодательством Российской Федерации. В случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, ООО «Горный» может заниматься отдельными видами деятельности только на основании специального разрешения (лицензии), членства в саморегулируемой организации или выданного саморегулируемой организацией свидетельства о допуске к определенному виду работ. Общество является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

ООО «Горный» открыт банковский счет на территории Российской Федерации.

ООО «Горный» имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на место его нахождения.

ООО «Горный» имеет штампы и бланки со своим наименованием. ООО «Горный» вправе в установленном порядке участвовать и создавать другие организации в Российской Федерации и за ее пределами, в том числе, иметь дочерние и (или) зависимые общества, как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами.

ООО «Горный» обязано обеспечить ведение и хранение реестра акционеров в соответствии с правовыми актами Российской Федерации с момента его государственной регистрации.

ООО «Горный» несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом.

Уставный капитал ООО «Горный» определяет минимальный размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов, и составляет 10 000 (десять тысяч) рублей, разделенный на 100 долей. Номинальная стоимость каждой

доли составляет 100 (сто) рублей. Учредителями являются 2 физических лица, доля в уставном капитале по 50 % (5 000 руб.).

На балансе у предприятия находится котельная поселка Горный. В качестве основного топлива используется бурый уголь. Поставщиками твердого топлива для котельной ООО «Горный» является ООО «Уголь». Потребителями услуг ООО «Горный» являются население многоквартирных домов, муниципальные бюджетные, казенные учреждения поселка Горный.

Для выполнения уставных целей и задач на предприятии разработана организационная структура, которая является линейно-функциональной и строится на прямом подчинении нижестоящих звеньев управления вышестоящим, рисунок 2.

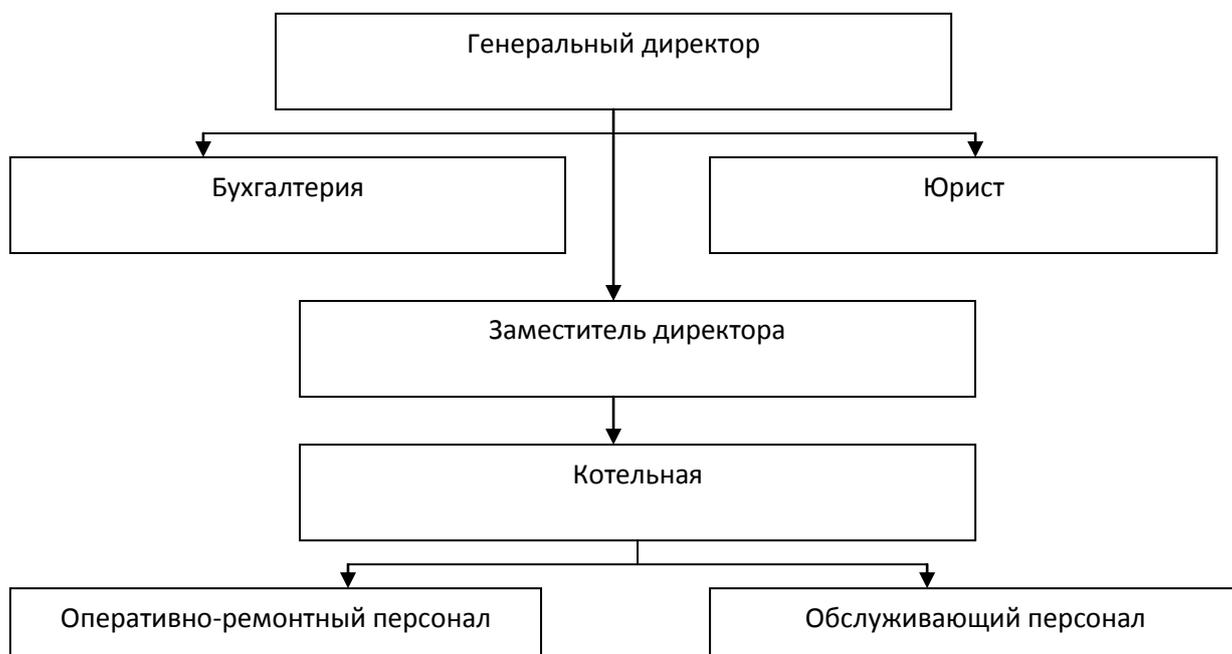


Рисунок 2 – Организационная структура управления ООО «Горный»

Во главе предприятия находится генеральный директор – руководит в соответствии с действующим законодательством РФ производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью предприятия в пределах полномочий, предоставленных ему нормативно-правовыми актами РФ, Уставом предприятия, внутренними нормативными документами, трудовым договором и должностной инструкцией, несет всю полноту ответственности за последствия принимаемых решений, сохранность и эффективное использова-

ние имущества предприятия, а также финансово-хозяйственные результаты его деятельности.

Бухгалтерский учет осуществляет бухгалтерская служба организации, возглавляемая главным бухгалтером.

Проанализируем основные экономические показатели деятельности ООО «Горный» в таблица 4.

Таблица 4 – Основные экономические показатели деятельности ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатель	Значение показателя			Абсолютные изменения, +,-		Темп роста, %	
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2016/ 2015	2017/ 2016	2016/ 2015	2017/ 2016
Выручка, тыс. руб.	18711	18471	20489	-240	2018	98,7	110,9
Себестоимость продаж, тыс. руб.	25766	23612	29798	-2154	6186	91,6	126,2
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	-7057	-9949	-9309	-2892	640	141,0	93,6
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	-1825	-438	-1507	1387	-1069	24,0	344,1
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1416	1415	1406	-1	-9	99,9	99,4
Среднегодовые остатки оборотных средств, тыс. руб.	5675	6720	5577	1045	-1143	118,4	83,0
Среднегодовая величина валюты баланса, тыс. руб.	7091	8135	6983	1044	-1152	114,7	85,8
Среднесписочная численность работников, чел.	34	34	34	0	0	100,0	100,0
Дебиторская задолженность, тыс. руб.	4347	2800	2720	-1547	-80	64,4	97,1
Кредиторская задолженность, тыс. руб.	8215	4776	4077	-3439	-699	58,1	85,4
Годовая выработка на 1 работника, тыс. руб.	550	543	603	-7	60	98,7	111,0
Фондоотдача, руб.	13,2	13,1	14,6	-0,1	1,5	99,2	111,5
Рентабельность (убыточность) продаж, %	-37,7	-53,9	-45,4	-16,2	8,5	143,0	84,2
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	1,38	1,28	1,45	-0,1	0,17	92,8	113,3

Данные таблицы 4 свидетельствуют о том, что в 2017 году в сравнении с 2016 годом выручка от реализации и себестоимость выросла. Так, в 2017 г. по

сравнению с 2016 г выручка выросла на 2018 тыс. руб. (на 10,9 %), а себестоимость на 6186 тыс. руб. (на 26,2 %), соответственно сумма затрат на 1 рубль выручки в 2017 году увеличилась на 17 коп. или 13,3 %. В связи с этим ООО «Горный» получен убыток от продаж в сумме 9309 тыс. руб. в 2017 году, в сравнении с 2016 годом он немного снизился. В 2015-2017 годы был зафиксирован убыток от хозяйственной деятельности, в 2017 году в сумме 1507 тыс. руб.

Соответственно показатели рентабельности имеют минусовые значения. На предприятии отмечается повышение показателей, отражающих эффективность использования производственного потенциала. Так фондоотдача за рассматриваемый период 2016-2017 годы увеличилась на 11,6 %. Численность персонала не изменилась и составила 34 чел., годовая выработка на 1 работника выросла на 11 %.

Дебиторская задолженность ООО «Горный» в 2017 году составила 2720 тыс. руб., что в большинстве своем связано с не своевременностью расчетов покупателей и заказчиков за услуги по теплоснабжению.

Кредиторская задолженность имеет динамику снижения, что составляет 85,4 % относительно уровня 2016 года. Превышение кредиторской задолженности над дебиторской говорит о том, что предприятие находится в критическом финансовом положении.

2.2 Оценка финансового состояния ООО «Горный»

Для более полной характеристики организации необходимо провести анализ финансового состояния. Исходные данные для анализа структуры и динамики имущества и источников формирования имущества возьмем из бухгалтерского баланса, таблица 5.

Таблица 5 – Структура и динамика имущества ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатели	Значение по годам, тыс. руб.			Темп роста, % 2017 к 2016	Доля в структуре баланса, %		
	2015	2016	2017		2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7	8
Внеоборотные активы	1416	1415	1406	99,4	20,0	17,4	20,1
- основные средства	1416	1415	1406	99,4	20,0	17,4	20,1
Оборотные активы, в том числе	5675	6720	5577	83,0	80,0	82,6	79,9

1	2	3	4	5	6	7	8
- запасы	1328	2612	2696	103,2	18,7	32,1	38,6
- дебиторская задолженность	4347	2800	2720	97,1	61,3	34,4	39,0
- денежные средства	-	622	161	25,9	0,0	7,6	2,3
- прочие	-	38	-	-	-	0,5	-
Баланс	7091	8135	6983	85,8	100,0	100,0	100,0

Из таблицы 5 видно, что размер внеоборотных активов ООО «Горный» уменьшился на 0,6 % и на конец 2017 года составил 1406 тыс. руб. Внеоборотные активы представлены в балансе суммой основных средств в размере 1406 тыс. руб. в 2017 году.

Размер оборотных активов ООО «Горный» уменьшился на 17 % и на конец 2017 года составил 5577 тыс. руб. Данная динамика связана преимущественно с увеличением запасов на 3,2 %, уменьшением дебиторской задолженности на 2,9 %, уменьшением денежных средств на 74,1 %. Запасы в 2017 году имели долю 38,6 % в общем объеме оборотных активов. Доля денежных средств сократилась и составила 2,3 %, что объясняется их совокупным уменьшением. Доля дебиторской задолженности увеличилась на 4,6 % и составила 39 %, не смотря на то, что за анализируемый период произошло ее совокупное снижение. Доля внеоборотных активов выросла и в 2017 году составила 20,1 %.

Для анализа источников формирования имущества исходные данные приведены в таблице 6.

Таблица 6 – Структура и динамика источников формирования имущества ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатели	Значение по годам, тыс. руб.			Темп роста, % 2017 к 2016	Доля в структуре баланса, %		
	2015	2016	2017		2015	2016	2017
Источники формирования имущества	7091	8135	6983	85,8	100,0	100,0	100,0
Собственные средства	-1824	1677	1245	74,2	-25,7	20,6	17,8
Заемные средства	8915	6458	5738	88,9	125,7	79,4	82,2
- долгосрочные заемные средства	700	262	161	61,5	9,9	3,2	2,3
- кредиторская задолженность	8215	4776	4077	85,4	115,9	58,7	58,4
- прочие	0	1420	1500	105,6	0,0	17,5	21,5

Из таблицы 6 видно, что ООО «Горный» в 2017 году доля собственных средств составляет 17,8 % от общих источников формирования имущества или 1245 тыс. рублей. По сравнению с 2016 годом этот показатель уменьшился на 25,8 %, что говорит о том, что деятельность ведется преимущественно за счет заемных средств. Увеличение долгосрочных обязательств составило 38,5 %, кредиторская задолженность уменьшилась на 14,6 %. Основную долю заемных средств в составе источников формирования имущества составляет кредиторская задолженность – 58,4 % по данным за 2017 год.

Оценка ликвидности предприятия осуществляется по данным бухгалтерского баланса на основе характеристики ликвидности активов. Степень ликвидности активов зависит от скорости превращения последних в денежную наличность. Ликвидность определяется отношением ликвидных средств предприятия к его текущим обязательствам, которые определяются исходя из данных V раздела баланса как сумма заемных средств, кредиторской задолженности и прочих обязательств.

Основной целью анализа ликвидности баланса организации является определение способности предприятия вовремя и полностью рассчитываться по своим обязательствам. Степень покрытия обязательств предприятия ее активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обяза-

тельств, и есть ликвидность баланса.

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении сгруппированных по степени ликвидности средств по активу с обязательствами по пассиву, сгруппированных по срокам их погашения и расположенных в порядке возрастания сроков.

Таблица 7 - Группировка активов по степени ликвидности

Группа	Обозначение	Состав	Нормативное соотношение	Группа	Обозначение	Состав
Наиболее ликвидные активы	A1	денежные средства и денежные эквиваленты	>	Наиболее срочные обязательства	П1	кредиторская задолженность
Быстрореализуемые активы	A2	дебиторская задолженность	>	Краткосрочные пассивы	П2	краткосрочные заемные средства и прочие краткосрочные пассивы
Медленно реализуемые активы	A3	запасы. НДС финансовые вложение и пр. оборотные активы	>	Долгосрочные пассивы	П3	долгосрочные кредиты и займы и доходы будущих периодов, оценочные обязательства
Труднореализуемые активы	A4	внеоборотные активы	<	Постоянные или устойчивые пассивы	П4	статьи III раздела баланса

Баланс считается абсолютно ликвидным, если соблюдаются неравенства, указанные в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ ликвидности баланса ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Актив	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Пассив	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Наиболее ликвидные активы	0	622	161	Наиболее срочные обязательства	8215	4776	4077
Быстрореализуемые активы	4347	2800	2720	Краткосрочные пассивы	0	1420	1500
Медленно реализуемые активы	1328	3298	2696	Долгосрочные пассивы	700	262	161
Труднореализуемые активы	1416	1415	1406	Постоянные пассивы	-1824	1677	1245
Баланс	7091	8135	6983	Баланс	7091	8135	6983

Баланс ООО «Горный» за 2015-2017 годы не является абсолютно ликвидным, так как не соблюдается следующее соотношение: $A1 \geq П1$, $A2 \geq П2$, $A3 \geq П3$, $A4 \leq П4$.

Наиболее ликвидные активы предприятия в 2017 году меньше наиболее срочных обязательств, что свидетельствует об отсутствии денежных средств у предприятия для покрытия своих обязательств.

Выполнение второго неравенства свидетельствует о том, что предприятие может быть платежеспособно в недалеком будущем с учетом своевременных расчетов с дебиторами.

Четвертое условие свидетельствует, что минимальная финансовая устойчивость не соблюдается.

На следующем этапе рассчитаем и оценим три основных показателя ликвидности: коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент срочной ликвидности, коэффициент текущей ликвидности, таблица 9.

Таблица 9 – Анализ показателей ликвидности ООО «Горный» за 2015 – 2017 гг.

Название группы	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Норматив
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,00	0,10	0,03	>0,2
Коэффициент срочной ликвидности	0,53	0,55	0,52	>1
Коэффициент текущей ликвидности	0,69	1,08	1,00	>2

Из таблицы 9 видно, что все значения показателей ликвидности ниже нормативных значений и за анализируемый период даже уменьшились. Исходя из этого, можно сделать вывод, что организация имеет низкую ликвидность, поскольку не может в любой момент расплатиться по своим текущим обязательствам.

При анализе финансовой устойчивости чаще всего выделяют следующие коэффициенты, таблица 10.

Таблица 10 – Относительные показатели финансовой устойчивости ООО «Горный»

Название группы	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Норматив
Коэффициент автономии	-0,26	0,21	0,18	$\geq 0,5$
Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами	-0,57	0,04	-0,03	0,1
Коэффициент финансовой устойчивости	-0,16	0,24	0,20	0,8-0,9
Коэффициент маневренности собственного капитала	1,78	0,16	-0,13	$\geq 0,5$
Коэффициент финансового левериджа (финансовой активности)	-4,89	3,85	4,61	≤ 1

По рассчитанным коэффициентам в таблице 10 видно, что ни один из них не достиг нормативного значения в 2017 году. Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами и коэффициент маневренности собственного капитала в 2017 году имели отрицательное значение, что вызвано недостатком собственных оборотных средств в этот период, поскольку величина внеоборотных активов превышала величину раздела «капитал и резервы».

Таким образом, исходя из проделанного анализа финансовой устойчивости, можно сделать вывод о том, что ООО «Горный» имело финансовые труд-

ности в 2015-2017 годы. Все рассчитанные коэффициенты выходили за пределы нормативов в этом периоде, что является негативным условием для привлечения инвесторов и партнеров.

Чтобы провести анализ стабильности финансового положения оценим ее деловую активность. Для этого рассчитаем показатели оборачиваемости по всем оборотным средствам в целом, отдельно по запасам, дебиторской, кредиторской задолженности и собственного капитала в таблице 11.

Таблица 11 – Показатели деловой активности ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Наименование показателей	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменение абсол. (+,-)
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	3,3	2,7	3,7	0,9
Продолжительность одного оборота оборотных активов, дни	111	133	99	-33
Коэффициент оборачиваемости запасов	14,1	7,1	7,6	0,5
Продолжительность одного оборота запасов, дни	26	52	48	-4
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	4,3	6,6	7,5	0,9
Продолжительность одного оборота дебиторской задолженности, дни	85	55	48	-7
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	2,3	3,9	5,0	1,2
Продолжительность одного оборота кредиторской задолженности, дни	160	94	73	-22

В ООО «Горный» период оборота оборотных активов, запасов, дебиторской и кредиторской задолженности ООО «Горный» сокращается, что указывает на повышение деловой активности компании.

2.3 Организация бухгалтерского учета ООО «Горный»

ООО «Горный» относится к субъектам малого предпринимательства, так как численность работников составляет менее 100 (на предприятии работает 34 человека), а доходы за год составляют менее 800 млн. руб. Предприятие нахо-

дится на упрощенной системе налогообложения. Объект налогообложения - доходы, уменьшенные на величину расходов, ставка налогообложения 15 %.

Бухгалтерский учет на предприятии организован в соответствии с Федеральным законом № 402 «О бухгалтерском учете». Порядок ведения бухгалтерского учета закреплен приказом об учетной политике, приложением к которой является рабочий план счетов.

В соответствии с приказом об учетной политике в ООО «Горный» установлена автоматизированная форма учета, с применением программы 1С: Бухгалтерия 8.3.

Документы, служащие основанием для приема и выдачи денежных средств, товарно-материальных и других ценностей, а также бухгалтерские отчеты и балансы подписываются генеральным директором и главным бухгалтером. Для документооборота с обслуживающим банком, компания, имея счет в ПАО Сбербанк пользуется сервисом «Сбербанк Бизнес Онлайн» представляющим систему дистанционного банковского сервиса, предоставляющая возможность посредством стандартного интернет-браузера подготавливать и отсылать платежные документы, получать данные о движении денежных средств по счетам, взаимодействовать с работниками Сбербанка при помощи обмена сообщениями сводного формата, а также направлять заявки на запрос предоставления возможности Банком получения Клиенту тех или иных услуг и банковских продуктов. Принцип сдачи отчетности посредством каналов связи заключается в подготовке в программе «1С: Бухгалтерия 8.3» необходимых форм регламентированной отчетности, их подписании электронной подписью, шифровании (при помощи дополнительно устанавливаемой на компьютере пользователя программы-криптопровайдера) и дальнейшей отправке посредством оператора электронного документооборота, который осуществляет функцию транспортировки отчетности от компьютера пользователя до сервера соответствующего контролирующего органа.

На основании анализа организационных положений учетной политики ООО «Горный» можно отметить, что ведение бухгалтерского учета осуществ-

ляется главным бухгалтером, ведется учет автоматизированным способом с использованием рабочего плана счетов.

Формы используемых первичных документов, порядок документооборота, правила выдачи денег под отчет, проведение инвентаризации и оценка имущества, обязательств и хозяйственных операций осуществляется в рамках норм и по правилам, определенным в законодательном порядке.

Рассмотрим основные положения учетной политики ООО «Горный» на 2018 год по разделам, содержащим регламентацию учета отдельных операций, и произведем оценку их полноты и целесообразности.

В связи с тем, что предприятие осуществляет свою деятельность в качестве производителя пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными, то особого внимания заслуживает порядок учета основных средств, материалов, а также доходов и расходов, т.к. эти аспекты оказывают прямое влияние на порядок формирования финансового результата. В связи с этим рассмотрение иных участков учета, на которых отсутствуют совершенные операции и планы по их появлению в будущем не целесообразно. Общий порядок организации бухгалтерского учета основных средств в ООО «Горный» представлен в таблице 12.

Таблица 12 - Учёт основных средств

Объект учётной политики	Вариант, закрепленный в учетной политике ООО «Горный»
Переоценка основных средств п. 15 ПБУ 6/01	Не осуществляется
Утверждение способа начисления амортизации по основным средствам п.18, 19 ПБУ6/01	Линейным способом по нормам, рассчитанным исходя из срока полезного использования объекта
Определение срока полезного использования основных средств.	Классификатор основных фондов ОК 013-2014
Учёт основных средств со сроком полезного использования более 12 мес. и стоимостью не более 40000 руб. (с 2018 года 100000 руб.)	Учитываются организацией в качестве материально- производственных запасов

Далее проанализируем методологию учета и материально-производственных запасов (МПЗ) согласно учетной политики ООО «Горный» в 2017 г., таблица 13.

Таблица 13 - Учёт материально-производственных запасов

Объект учётной политики	Возможные варианты и способы ведения бухгалтерского учёта	Вариант, закрепленный в учетной политике ООО «Горный»
Оценка приобретаемых МПЗ п. 5 ПБУ 5/01, п. 80 Методических указаний по учёту МПЗ	Оценка приобретаемых материалов производится: - по фактическим расходам на приобретение; - по учётным ценам	Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости
Выбор способа учёта приобретения МПЗ	Учёт приобретаемых МПЗ производится: - с использованием счетов 15 и 16; - без использования счетов 15 и 16	без применения счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»
Способ определения себестоимости списываемых МПЗ п. 16 ПБУ 5/01	Списание МПЗ производится: - по себестоимости каждой единицы; - по средней себестоимости; - по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО).	Списание МПЗ осуществляется по средней себестоимости

Далее проанализируем порядок учета расходов согласно учетной политике в 2017 г. таблица 14.

Таблица 14 - Учет расходов

Объект учётной политики	Вариант, закрепленный в учетной политике ООО «Горный»
Порядок учета расходов по обычным видам	Обычным видом деятельности для организации является реализация услуг по теплоснабжению. Бухгалтерский учет расходов ведется с использованием счета 20 «Основное производство». Расходы ежемесячно полностью списываются в дебет счета 90 «Продажи»
Учёт отдельных видов расходов п. 5, п. 11 ПБУ 10/99	Расходы, связанные с предоставлением во временное пользование активов, подлежат включению в состав прочих расходов
Учет затрат по предоставленным займам п. 8 ПБУ 15/08	в состав прочих расходов

Учет доходов в ООО «Горный» осуществляется по методу начисления. Доходы организации в зависимости от условия получения и их характера, а так же от направлений деятельности организации подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;

- прочие доходы.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от реализации услуг по теплоснабжению.

Доходы, поступившие от не основного вида деятельности, принимаются как прочими поступлениями организации.

Сделаем вывод по главе: общество с ограниченной ответственностью «Горный» зарегистрировано в феврале 2008 г. Находится в поселке Горный, Амурской области. Основным видом деятельности является производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными. На балансе у предприятия находится котельная поселка Горный. В качестве основного топлива используется бурый уголь. Поставщиками твердого топлива для котельной ООО «Горный» является ООО «Уголь». Потребителями услуг ООО «Горный» являются население многоквартирных домов, муниципальные бюджетные, казенные учреждения поселка Горный.

В соответствии с приказом об учетной политике в ООО «Горный» установлена автоматизированная форма учета, с применением программы 1С: Бухгалтерия 8.3. Исходя из проделанного анализа финансовой устойчивости, можно сделать вывод о том, что ООО «Горный» имело финансовые трудности в 2015-2017 годы, при этом деловая активность компании повышается.

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ ООО «ГОРНЫЙ»

3.1 Документирование, синтетический и аналитический учет доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный»

Доходы от производства пара и горячей воды в ООО «Горный» определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с основным видом деятельности, а также для определения финансового результата по нему.

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

- 90.01 «Выручка»;
- 90.02 «Себестоимость продаж»,
- 90.09 «Прибыль/убыток от продаж». Сумма выручки от продажи услуг ООО «Горный» отражается по кредиту субсчета 90.01.

«Выручка» счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно себестоимость проданных услуг списывается с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет субсчета 90.02 «Себестоимость продаж» счета 90 «Продажи».

Субсчет 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам счета 90 «Продажи» производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота и кредитового оборота по субсчетам счета 90 «Продажи» определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают со счета 90.09 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые кочету 90 «Продажи» (кроме субсчета 09), закрываются внутренними записями на счет 90.09

«Прибыль/убыток от продаж».

Продажу услуг ООО «Горный» осуществляет по следующей схеме:

- между покупателем и ООО «Горный» заключается договор;
- ООО «Горный» выставляет покупателю счет для оплаты;
- покупатель, если юридическое лицо, оплачивает услуги путем перечисления денег платежным поручением.

Практический пример оказания услуг по производству пара и горячей воды рассмотрим в таблице 15.

Таблица 15 - Журнал учета фактов хозяйственной жизни по основному виду деятельности за декабрь 2017 г.

Содержание фактов хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Подтверждающий документ
Отражена сумма за отпуск и потребление тепловой энергии МБОУ Хвойненская СОШ Зейского района за декабрь 2017 г.	62.01	90.01	374146,20	Договор на отпуск и потребление тепловой энергии № 21 от 17.08.2017 г. Счет-фактура № 285 от 15.12.2017 г. акт № 172 от 15.12.2017 г.
Поступили денежные средства от МБОУ Хвойненская СОШ Зейского района за оказанные услуги	51.01	62.02	374146,20	Банковская выписка от 17.12.2017 г., платежное поручение от 17.12.2017 г.
Списаны затраты на производство тепловой энергии	90.02	20	381016,11	Расчет себестоимости
Определен финансовый результат от оказания услуг (убыток)	99.01	90.09	6869,91	Оборотно-сальдовая ведомость
Начислен платеж за тепло-энергию Карцевой Н.К.	62.01	90.01	5398	Квитанция № 531 от 10.12.2017 г.
Поступил платеж за тепло-энергию от Карцевой Н.К.	50.01	62.01	5398	Приходный кассовый ордер № 143 от 10.12.2017 г.

Убыток от оказания услуг составил 6869,91 руб., что связано со спецификой основного вида деятельности, ООО «Горный» не может поднять тариф на тепловую энергию, так как его утверждает региональная энергетическая комиссия.

Для обобщения информации о прочих доходах и прочих расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». К этому счету могут быть от-

крыты следующие субсчета:

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

На субсчете 91.01 «Прочие доходы» учитывают поступления активов, признаваемых прочими доходами. На субсчете 91.02 «Прочие расходы» учитывают расходы, признаваемые прочими расходами. Субсчет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов» используется для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91.01 и 91.02 счета 91 «Прочие доходы и расходы» производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91.01 и кредитового оборота по субсчету 91.02 определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается со счета 91.09 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, на отчетную дату счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо не имеет.

По окончании отчетного года субсчета 91.01 и 91.02 закрываются внутренними записями на субсчет 91.09 счета 91 «Прочие доходы и расходы».

В качестве прочих доходов в ООО «Горный» в 2017 году принимались излишки, выявленные при проведении инвентаризации; полученная арендная плата и поступления от пеней, штрафов, таблица 16.

Таблица 16 – Содержание фактов хозяйственной жизни по учету прочих доходов ООО «Горный» в 2017 году

Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Подтверждающий документ
	Дебет	Кредит		
Излишки, выявленные при проведении инвентаризации кассы в ООО «Горный»	50.01	91.01	5050	Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией № 2 от 30.11.2017г.
Отражена сумма пеней за несвоевременную оплату услуг заказчиками	76.02	91.01	3112	Договор на отпуск и потребление тепловой энергии с покупателями, претензия –

				расчет, требование об уплате пени, соглашение сторон
Отражена сумма арендной платы за неиспользуемое офисное помещение	62.01	91.01	307850	Договор аренды № 52 от 10.01.2018 г. Счет-фактура № 10 от 25.12.2017 г. акт № 185 от 25.12.2017 г.

В качестве прочих расходов в ООО «Горный» в 2017 году принимались выплата процентов по займам; выплаченные штрафы; комиссия банка за РКО.

Уплаченные за нарушение условий договоров ООО «Горный» суммы неустоек учитываются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы». Общая сумма уплаченных штрафов ООО «Горный» в 2017 году составила 93225,22 рублей.

Таблица 17 – Содержание фактов хозяйственной жизни по учету прочих расходов ООО «Горный» в 2017 году

Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Подтверждающий документ
	Дебет	Кредит		
Отражено списание суммы комиссии банку за расчетно-кассовое обслуживание	91.02	51	5131	Банковский договор, выписка
Учтена задолженность по уплате штрафов	91.02	76.02	4225	Соглашение сторон
Учтена уплата штрафа	76.02	51	4225	Банковская выписка от 12.12.2017 г.

Определим сальдо счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов». Общая сумма прочих доходов, полученных ООО «Горный» в 2017 г. составила 8161 тыс. руб. Общая сумма прочих расходов, полученных ООО «Горный» в 2017 г. составила 359 тыс. руб. Таким образом, сальдо прочих доходов и расходов является положительным, и составило 7802 тыс. руб.

Рассмотрение бухгалтерского учета доходов и расходов ООО «Горный» показало, что операции по счетам записываются верно. Нарушений ведения бухгалтерского учета в ООО «Горный» не выявлено.

Бухгалтерские записи по отражению конечного финансового результата в ООО «Горный» за 2017 г. представлены в таблице 18.

Таблица 18 - Отражение конечного финансового результата в ООО «Горный» за 2017 г.

Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.	Подтверждающий документ
	Дебет	Кредит		
Закрытие субсчета по учету выручки с реализации	90.01	90.09	20489	Оборотно-сальдовая ведомость
Закрытие субсчета по себестоимости продаж	90.09	90.02	29798	Оборотно-сальдовая ведомость
Закрытие субсчета по прочим доходам	91.01	91.09	8161	Оборотно-сальдовая ведомость
Закрытие субсчета по учету прочих расходов	91.09	91.02	359	Оборотно-сальдовая ведомость
Закрытие субсчета по учету убытка до налогообложения	99.09	99.01	1507	Оборотно-сальдовая ведомость
Отражен убыток	84	99.09	1507	Оборотно-сальдовая ведомость

Таким образом, формирование конечного финансового результата ООО «Горный» осуществляется в соответствии с нормативными актами. Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности ООО «Горный» в 2017 году используется счет 99 «Прибыли и убытки».

Конечный финансовый результат ООО «Горный» складывается под влиянием: финансового результата от продажи услуг; сальдо прочих доходов и расходов. В результате закрытия счета 99 «Прибыли и убытки» происходит реформация бухгалтерского баланса.

3.2 Анализ динамики и структуры доходов и расходов ООО «Горный». Оценка влияния факторов на их изменение

ООО «Горный» получает доходы от основного вида деятельности - производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными и прочие доходы; а также несет расходы по основному виду деятельности и прочие расходы.

Состав доходов и расходов от производства пара и горячей воды и прочих доходов предприятия отразим в таблице 19.

Таблица 19 – Состав и структура доходов ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.		2016 г.		2017 г.		Изменение 2017 г. к 2016 г.	
	тыс. руб.	структура, %	тыс. руб.	структура, %	тыс. руб.	структура, %	тыс. руб.	структура, %
Доходы, всего	27432	100,00	29405	100	28650	100,00	-755	0,00
в т.ч.								
- от основного вида деятельности (производства пара и горячей воды)	18711	68,21	18471	62,82	20489	71,51	2018	8,70
прочие доходы,	8721	31,79	10934	37,18	8161	28,49	-2773	-8,70
из них								
субсидии на топливо и за разницу в тарифе								
- излишки денежных средств	-	-	-	-	5	0,02	5	0,02
- арендная плата	487	1,78	487	1,66	308	1,08	-179	-0,58
- штрафы, пени	5	0,02	4	0,01	3	0,01	-1	0,00

Данные таблицы 19 показывают, что сумма доходов от основного вида деятельности - производство пара и горячей воды ООО «Горный» в 2017 году выросла на 2018 тыс. руб.

Сумма прочих доходов ООО «Горный» в 2017 году в сравнении с 2016

годом сократилась на 2773 тыс. руб.

Состав прочих доход в 2017 году следующий: полученная арендная плата составила 308 тыс. руб.

Поступления от уплаты пеней, штрафов составили 3 тыс. руб. Выявленные излишки денежных средств в результате инвентаризации 5 тыс. руб.

В таблице 20 представлен состав расходов на производство пара и горячей воды по экономическому содержанию ООО «Горный» за 2015-2017 гг.

Таблица 20 – Состав расходов на производство пара и горячей воды по экономическому содержанию ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.		2016 г.		2017 г.		Изменение 2017 г. к 2016 г.	
	тыс. руб.	структура, %	тыс. руб.	структура, %	тыс. руб.	структура, %	тыс. руб.	структура, %
Материальные расходы, тыс. руб.	20894	81,1	22924	80,7	23990	80,5	1066	-0,2
Расходы на оплату труда, руб.	3159	12,3	3473	12,2	4135	13,9	662	1,7
Отчисления на соц. нужды, тыс. руб.	947	3,7	1042	3,7	1241	4,2	199	0,5
Амортизация основных средств, тыс. руб.	225	0,9	231	0,8	251	0,8	20	0,0
Прочие расходы, тыс. руб.	541	2,1	751	2,6	183	0,6	-569	-2,0
Расходы на производство пара и горячей воды, тыс. руб.	25766	100,0	28420	100,0	29798	100,0	1378	0,0

Данные таблицы 20 показывают, что сумма расходов на производство пара и горячей воды в 2017 году выросла на 1378 тыс. руб. в большей степени за счет роста материальных расходов на 1066 тыс. руб.

В таблице 21 представлен состав и динамика прочих расходов ООО «Горный» за 2015-2017 гг.

Таблица 21 – Состав и динамика прочих расходов ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.		2016 г.		2017 г.		Изменение 2017 г. к 2016 г. (+,-)	
	тыс. руб.	струк- тура, %	тыс. руб.	струк- тура, %	тыс. руб.	струк- тура, %	тыс. руб.	струк- тура, %
Комиссия банку за РКО	6	0,19	6	1,12	5	1,39	-1	0,27
Штрафы	12	0,37	11	2,06	4	1,11	-7	-0,94
Прочие	3201	99,44	518	96,82	350	97,49	-168	0,67
Итого прочих расходов	3219	100,00	535	100,00	359	100,00	-176	0,00

Данные таблицы 21 показывают, что за рассматриваемый период уменьшились проценты к уплате на 182 тыс. руб. Доля процентов к уплате составила 49,3 % в 2017 г.

Сумма уплаченных штрафов сократилась на 25 тыс. руб., что свидетельствует об улучшении расчетно-платежной дисциплины со стороны ООО «Горный», их доля в 2017 г. составила 25,9 % в структуре прочих расходов.

Сумма комиссии банку за РКО составляет 24,8 % в структуре прочих расходов или 89 тыс. руб. В целом прочие расходы сократились на 176 тыс. руб.

Обобщающими показателями эффективности использования материальных расходов являются: показатель материалоемкости, характеризующий величину материальных затрат на производство продукции, и обратный ему показатель материалотдачи, характеризующий выход продукции с 1 рубля стоимости материальных ресурсов.

Проведем анализ эффективности использования материальных расходов ООО «Горный» за 2015-2017 годы в таблице 22.

Таблица 22 – Эффективность использования материальных расходов ООО «Горный» за 2015-2017 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абс. изменение, +,-	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Материалоотдача, руб.	0,9	0,81	0,85	-0,09	0,04
Материалоемкость, руб.	1,12	1,24	1,17	0,12	-0,07
Удельный вес материальных затрат в структуре себестоимости, %	81,1	80,7	80,5	-0,4	-0,2
Зарплатоотдача, руб.	5,92	5,32	4,96	-0,6	-0,36
Зарплатоемкость, руб.	0,17	0,19	0,2	0,02	0,01
Амортизационная отдача, руб.	83,16	79,96	81,63	-3,2	1,67
Амортизационная емкость, руб.	0,01	0,01	0,01	0	0
Ресурсоотдача по прочим расходам, руб.	34,59	24,6	111,96	-9,99	87,36
Ресурсоемкость по прочим расходам, руб.	0,03	0,04	0,01	0,01	-0,03

Материалоёмкость, так же как и материалоотдача ООО «Горный» зависит от объема оказанных услуг и суммы материальных затрат на их производство. Данные коэффициенты являются взаимобратными, т.е. изменение одного коэффициента влечет изменение другого. Таким образом, за 2016-2017 годы, материалоотдача выросла на 0,04 руб. и в 2017 году составила 0,85 руб. В свою очередь материалоемкость снизилась на 0,07 руб. и в 2017 году составила 1,17 руб.

Уменьшение показателя зарплатоотдачи свидетельствует о снижении экономической отдачи затрат на оплату труда. В ООО «Горный» зарплатоотдача в 2017 году равна 4,96 руб. Значит, на 1 руб. заработка приходится оказанных услуг на сумму 4,96 руб., соответственно зарплатоемкость увеличилась до 0,20 руб.

Стоимость оказанных услуг, приходящейся на 1 рубль средств амортизационного фонда в 2017 году составил 81,63 руб., что выше показателя 2016 года на 1,67 руб.

Ресурсоотдача по прочим расходам в динамике повышается и в 2017 году составила 11,96 руб.

Проведем анализ влияния материалоемкости и материалоотдачи на резуль-
тативные показатели в таблице 23.

Расчеты:

Отклонение себестоимости оказанных услуг в результате изменения материа-
лоемкости:

$$\Delta \text{СП (МЕ)} = \Delta \text{МЗ (МЕ)} = \text{ТП1} \times (\text{МЕ1} - \text{МЕ0}), \quad (12)$$

Отклонение объема оказанных услуг в результате изменения материалоотдачи:

$$\Delta \text{ТП (МО)} = \text{МЗ1} \times (\text{МО1} - \text{МО0}), \quad (13)$$

Таблица 23 - Анализ влияние материалоемкости и материалоотдачи на резуль-
тативные показатели

Показатель	2016 г.	2017 г.	Отклонение
Материальные затраты, тыс. руб.	22924	23990	1066
Объем оказанных услуг, тыс. руб.	18471	20489	2018
Материалоемкость товарной продукции, руб.	1,241	1,171	-0,070
Материалоотдача, руб.	0,806	0,854	0,048
Отклонение себестоимости оказанных услуг в результате изменения материалоемкости тыс. руб.			-1439
Отклонение объема оказанных услуг в результате изменения материалоотдачи тыс. руб.			1159

Себестоимость оказанных услуг ООО «Горный» уменьшилась на 1439 тыс. руб. по причине снижения материалоемкости на 7 коп. За счет увеличения материалоотдачи почти на 5 коп., объем оказанных услуг увеличился на 1159 тыс. руб.

Рассмотрим факторный анализ прибыли от продаж на основе информации отчета о финансовых результатах ООО «Горный», а также по методике, приведенной в первой главе.

Таблица 24 - Исходные данные для анализа прибыли от продаж, тыс. руб.

Показатели	2016 г.	2017 г. с учетом инфляции 2,52 %	2017 г.
Выручка	18471	19985	20489
Себестоимость продаж	23612	29066	29798
Управленческие расходы	4808	0	0
Полная себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	28420	29066	29798
Прибыль (убыток) от продаж	-9949	-9080	-9309

Изменение прибыли от продаж составило 640 тыс. руб.

Расчет прироста прибыли от продаж :

$$\Delta P = -9309 - (-9949) = + 640 \text{ тыс. руб.}$$

На основании данных, приведенных в таблице 22, определим степень влияния на прибыль следующих факторов:

Цены на продукцию 2017 года возросли по сравнению с 2016 годом на 2,52 %.

Следовательно, выручка в 2017 году в сопоставимых ценах будет равна:

$$\sum q_1 z_0 = 20489 : 1,0252 = 19985 \text{ тыс. руб.}$$

Темп прироста объема продаж в ценах предыдущего периода составит:

$$\Delta P\% = 19985 : 18471 \times 100 - 100 = 8,2 \%$$

Прибыль предыдущего года корректируется на данный темп прироста и делится на 100 %:

$$\Delta P_1 = -9949 \times 8,2 : 100 = - 816 \text{ тыс. руб.}$$

Влияние изменения объема продаж на прирост прибыли от продаж составило - 816 тыс. руб.

Изменение отпускных цен на оказание услуг определяется как разность между выручкой по отчету в фактически действующих ценах и ценах предыдущего года:

$$\Delta P_2 = 20489 - 19985 = +504 \text{ тыс. руб.}$$

За счет реализации услуг по более высоким ценам прибыль от продаж увеличилась на сумму + 504 тыс. руб.

Полученная величина отражает рост цен в результате инфляции.

Между уровнем себестоимости и прибылью наблюдается обратная зависимость: снижение себестоимости приводит к увеличению суммы прибыли и наоборот. Это связано с тем, что сумма прибыли определяется как разность между стоимостью оказанных услуг в оптовых ценах и их полной себестоимостью:

$$\Delta P_3 = -(29798 - 29066) = -732 \text{ тыс. руб.}$$

В связи с увеличением себестоимости оказанных услуг на 732 тыс. руб. прибыль снизилась на 732 тыс. руб.

4. Изменение выручки за счет структурных сдвигов оказанных услуг. Для расчета влияния данного фактора прибыль предыдущего года корректируется на коэффициент роста выручки в оценке по отпускным ценам предыдущего года и сравнивается с прибылью от продаж, полученной при объеме и структуре оказанных услуг отчетного периода, ценах и затратах предыдущего:

$$\Delta P_4 = -9080 - (-9949) \times 1,082 = +1684 \text{ тыс. руб.}$$

Общее отклонение по прибыли составило 640 тыс. руб., что балансируется по сумме факторных влияний:

$$640 \text{ тыс. руб.} = -816 + 504 - 732 + 1684$$

Выполненные расчеты влияния факторов на изменение прибыли от продаж по сравнению с 2016 годом можно обобщить в таблице 25.

Таблица 25 - Влияние факторов на изменение прибыли от продаж

Факторы изменения прибыли от продаж	Оценка влияния факторов на изменение прибыли от продаж, тыс. руб.
Общее изменение прибыли (убытка) от продаж	+640
В том числе за счет изменения:	
объема оказанных услуг	-816
отпускных цен на оказание услуг	+504
себестоимости продаж	-732
структурных сдвигов в составе продаж	+1684
Совокупное влияние факторов на изменение прибыли от продаж	+640

Как видно из таблицы 25, положительное влияние на изменение прибыли от продаж оказали ценовые факторы. За счет роста отпускных цен прибыль от

продаж увеличилась на 504 тыс. руб., за счет структурных сдвигов в составе продаж прибыль от продаж выросла на 1684 тыс. руб.

Рентабельность важнейший относительный показатель эффективности работы компании и конечные результаты ее хозяйственной деятельности. Она характеризует прибыль, полученную с каждого рубля, вложенного в оказание услуг. Подробно рассмотрены коэффициенты рентабельности организации в таблице 26.

Таблица 26 - Анализ показателей рентабельности (убыточности) ООО «Горный»

Наименование показателя	Годы			Абсолютное изменение (+,-)	
	2015	2016	2017	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Убыточность продаж, %	-37,72	-53,86	-45,43	-16,15	8,43
Убыточность совокупных активов, %	-25,74	-5,38	-21,58	20,35	-16,20
Убыточность оборотных активов, %	-32,16	-6,52	-27,02	25,64	-20,50
Убыточность собственного капитала, %	-	-26,12	-121,04	-26,17	-94,93

Исходя из данных в таблице 26, показатели рентабельности находятся в отрицательной зоне. В целом деятельность ООО «Горный» на протяжении анализируемого периода не эффективна.

3.3 Совершенствование бухгалтерского учета доходов и расходов от оказания услуг ООО «Горный»

По итогам изучения организации бухгалтерского учета доходов и расходов в ООО «Горный» можно сделать вывод о соответствии бухгалтерского учета доходов и расходов действующему законодательству.

Положительно можно оценить тот факт, что на предприятии осуществляется строгий контроль выполнения и своевременной оплатой выполненных работ и оказанных услуг, который обеспечивает программа 1С. Бухгалтерия. Вер-

сия 8.3. Но с точки зрения аналитического учета доходов и расходов требуется разработка оперативных мер повышения эффективности управления доходами и расходами.

На балансе ООО «Горный» имеются значительные суммы дебиторской задолженности, на 1 января 2018 года - 2720 тыс. руб., в связи с этим организации можно порекомендовать создавать резерв по сомнительным долгам.

ООО «Горный» не ведет учет резервов предстоящих расходов. Для равномерного включения расходов в затраты производства предлагается формировать резервы и отражать их на счете 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Рассмотрим порядок создания резерва по сомнительным долгам в ООО «Горный» в таблице 27.

Таблица 27 - Порядок создания резерва по сомнительным долгам в ООО «Горный»

Показатель	Сумма, тыс. руб.
Сумма неистребованной дебиторской задолженности ООО «Горный»	136
Выручка от продаж ООО «Горный»	20489
Максимальная величина, на которую вправе создать резерв ООО «Горный»	2048,9
Резерв по сомнительным долгам ООО «Горный»	136

Сумма резерва по сомнительным долгам не должна превышать наиболее вероятных потерь организации в случае уклонения дебитора от погашения своего долга.

Перестраховка, т.е. начисление резерва в большей сумме, чем это вытекает из имеющейся у организации информации о состоянии расчетов с дебиторами, недопустима. Реальная сумма неистребованной дебиторской задолженности за 2017 г. составила 136 тыс. руб., следовательно, ООО «Горный» может создать резерв по сомнительным долгам на сумму 136 тыс. руб.

На сумму созданного резерва в учете должна была быть сделана запись: дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»: субсчет 91.02 «Прочие расходы», кредит счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» - 136 тыс. руб.

В случае если просроченная задолженность от оказанных услуг ООО «Горный» не была бы возвращена, то организация списала бы ее за счет резерва по сомнительным долгам по истечении трех лет проводкой: дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - 136 тыс. руб.

Списанная в убыток задолженность числится на балансе организации в течение пяти лет на забалансовом счете (дебет сч. 007 «списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»). Поскольку в работе ООО «Горный» возникает безнадежная дебиторская задолженность из-за невыполнения покупателями обязательств по оплате услуг, ООО «Горный» следует создавать резерв по сомнительным долгам.

Таким образом, ООО «Горный» можно порекомендовать внести новые положения в учетную политику: классификация отдельных видов доходов и расходов.

Так как организация в своей деятельности регулярно получает доходы от сдачи имущества в аренду, поэтому данные доходы можно учитывать в составе доходов от основной деятельности.

ООО «Горный» можно порекомендовать внедрить на предприятии систему управленческого учета, рассмотреть, и устранить причины значительного увеличения расходов, который на данный момент в организации отсутствует.

Для снижения трудоемкости работ по формированию информации в системе управленческого учета на предприятии целесообразно использовать для автоматизации управленческого учета программу «1С:Управление производственным предприятием 8».

Программный продукт «1С:Управление производственным предприятием 8» является комплексным прикладным решением, охватывающим все сферы управления предприятием. Программа построена по модульному принципу, что

дает возможность выбора и внедрения лишь тех подсистем, которые действительно необходимы для эффективного управления. Все подсистемы находятся в тесной взаимосвязи.

Применительно к условиям деятельности ООО «Горный» в управленческом учете целесообразно использовать подсистему управления затратами и подсистему планирования и бюджетирования.

В подсистеме планирования и бюджетирования на основе организации центров финансовой ответственности осуществляются контроль затрат и воздействие на процесс их формирования в ходе производства .

Автоматизированная система управленческого учета позволяет разработать стратегию деятельности компании, повысить эффективность оперативного управления и планирования, внедрить систему бюджетирования, а также систему управления затратами с целью их оптимизации. В процессе автоматизации будет проведен анализ и оптимизация бизнес-процессов, исключится дублирование функций, наладятся процедуры контроля.

Применение современного программного обеспечения для автоматизации учетных работ в ООО «Горный» позволит сократить их трудоемкость и повысить производительность труда сотрудников.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Учет доходов и расходов важен, прежде всего, с точки зрения аффективного планирования финансово-хозяйственной деятельности организации.

Доходы и расходы являются чрезвычайно важными показателями, так как на их основе формируется, например, отчет о финансовых результатах организации. От их полноценного и достоверного учета зависит не только расчет правильной величины налога на прибыль, но и достоверность отчетности в целом. Кроме того, это также открывает широкие аналитические возможности для руководства организации. Таким образом, выбранная тема работы действительно является актуальной.

В ходе проведенного исследования нами были описаны теоретические основы учета и проведения анализа доходов и расходов, приведены особенности такого учета на предприятии ООО «Горный», рассчитаны основные показатели, характеризующие эффективность его деятельности, и даны рекомендации по совершенствованию учета.

Общество с ограниченной ответственностью «Горный» (далее ООО «Горный») зарегистрировано 26 февраля 2008 г. регистратором Межрайонная инспекция ФНС России № 1 по Амурской области. Руководитель организации: генеральный директор Петреченко Ольга Владимировна. Юридический адрес ООО «Горный» - 676230, Амурская область, Зейский район, поселок Горный, Школьная улица, дом 3. Основным видом деятельности ООО «Горный» является производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными.

В 2017 году в сравнении с 2016 годом выручка от реализации и себестоимость выросла. Так, в 2017 г. по сравнению с 2016 г. выручка выросла на 2018 тыс. руб. (на 10,9 %), а себестоимость на 6186 тыс. руб. (на 26,2 %), соответственно удельные затраты повысились на 13,8 %. В связи с этим получен убыток от продаж в сумме 9309 тыс. руб. в 2017 году, в сравнении с 2016 годом он немного снизился. В 2015-2017 годы был зафиксирован убыток от хозяйственной деятельности, в 2017 году в сумме 1507 тыс. руб. Соответственно показатели рентабельности имеют минусовые значения. На предприятии отмечается по-

вышение показателей отражающих эффективность использования производственного потенциала. Так фондоотдача за рассматриваемый период 2016-2017 годы увеличилась на 11,6 %. Численность персонала не изменилась и составила 34 чел., годовая выработка на 1 работника выросла на 11 %.

Дебиторская задолженность ООО «Горный» в 2017 году составила 2720 тыс. руб., что в большинстве своем связано со не своевременностью расчетов покупателей и заказчиков за услуги по теплоснабжению. Кредиторская задолженность имеет динамику снижения, что составляет 85,4 % относительно уровня 2016 года. Превышение кредиторской задолженности над дебиторской говорит о том, что предприятие находится в критическом финансовом положении.

Исходя из проделанного анализа финансовой устойчивости, можно сделать вывод о том, что ООО «Горный» имело финансовые трудности в 2015-2017 годы. Все рассчитанные нами коэффициенты выходили за пределы нормативов в этом периоде, что является негативным условием для привлечения инвесторов и партнеров.

В соответствии с приказом об учетной политике в ООО «Горный» установлена автоматизированная форма учета, с применением программы 1С: Бухгалтерия 8.3.

Доходы от производства пара и горячей воды в ООО «Горный» определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с основным видом деятельности, а также для определения финансового результата по нему.

Для обобщения информации о прочих доходах и прочих расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы».

По итогам изучения организации бухгалтерского учета доходов и расходов в ООО «Горный» можно сделать вывод о соответствии бухгалтерского учета доходов и расходов действующему законодательству.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Акимова, Н.Н. Налог на прибыль: учебное пособие / Н.Н. Акимова, А.М. Гринкевич. - Томск: Издательский Дом ТГУ, 2016. - 168 с.
- 2 Артемченко, В.Г. Экономический анализ / В.Г. Артемченко, Н.В. Анисимова. - М.:КНОРУС, 2016. - 288 с.
- 3 Баскакова, О.В. Экономика предприятия (организации): учебник / О.В. Баскакова, Л.Ф. Сейко Л.Ф. - М.: Дашков и К, 2015. - 370 с.
- 4 Бердников, А.А. Анализ прибыли и рентабельности организации: теоретический аспект / А.А. Бердников // Молодой ученый. – 2018. – № 2. – С. 111-113.
- 5 Бычкова, С.М. Учет формирования финансовых результатов и распределения прибыли / С.М. Бычкова //Аудиторские ведомости. – 2017. - № 5. – С. 51-56.
- 6 Бусыгина, Ю.А. Бухгалтерский и налоговый учет: в чем разница? [Электронный ресурс] / Ю.А. Бусыгина // Контур. Школа бухгалтера.
- 7 Вещунова, Н.Л. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: Проспект, 2015. – 560 с.
- 8 Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник / Н.Л. Вещунова. – М: Проспект, 2014. – 848 с.
- 9 Галкина, Е.В. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Е.В. Галкина. – М. Кнорус, 2016. – 588 с.
- 10 Гиляровская, Л.Т. Экономический анализ: учеб. пособие / Л.Т. Гиляровская. – М.: Юнити, 2014. – 615 с.
- 11 Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 03.08.2018 № 339-ФЗ) // Консультант Плюс: справочная - правовая система
- 12 Доходы организации ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) // Консультант Плюс: справочная - правовая система
- 13 Дорман, В.Н. Коммерческая организация: доходы и расходы, финан-

совый результат: учебное пособие / В.Н. Дорман. - Екатеринбург: Изд-во Урал, ун-та, 2016. - 108 с.

14 Дробышевский, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Дробышевский. – М.: Юнити, 2016. – 185 с.

15 Карташева, И.В. Бухгалтерский учет: учебное пособие / И.В. Карташева. – СПб.: Питер, 2017. – 258 с.

16 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2017. – 504 с.

17 Кондраков, Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету: учебник / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2016. – 592 с.

18 Корень, А.В. Механизмы и направления налогового планирования в малом бизнесе [Электронный ресурс]: Современные проблемы науки и образования // А.В. Корень, Р.И. Лещенко. – 2014. – № 3. – С. 18-25.

19 Крылов, Э.И. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции: учебник / Э.И. Крылов. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 408 с.

20 Кругляк, З.И. Налоговый учет и отчетность в современных условиях: учеб. пособие / З.И. Кругляк, М.В. Калининская. – М.: Инфра, 2015. – 352 с.

21 Кучерова, Е.В. Экономический анализ: методы приемы и прогнозирование / Е.В. Кучерова, Н.И. Мартыничук. - Кемерово: КГТУ, 2016. - 99 с.

22 Лысенко, Ю. Формирование и развитие экономического механизма хозяйствования / Юлия Лысенко // Экономика сельского хозяйства России. - 2015. - № 2. - С. 29 – 30.

23 Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учеб. пособие / Н.П. Любушин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 471 с.

24 Макарьева, В.И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации: учеб. пособие / В.И. Макарьева, Л.В. Андреева. – М.: Финансы и статистика, 2017. – 262 с.

25 Мельник, М.В. Финансовый анализ: система показателей и методика

проведения: учебник / М.Б. Мельник, В.В. Бердников. – М.: Экономистъ, 2017. – 159 с.

26 Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник / Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева. - п. Персиановский: изд-во ДонГАУ, 2015. - 257 с.

27 Мухина, И.А. Экономика организации / И.А. Мухина. – М.: НОУ ВПО МПСИ, 2015. – 320 с.

28 Муравицкая, Н.К. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.К. Муравицкая, Г.И. Корчинская. – М.: КноРус, 2014. – 584 с.

29 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 31.05.2018 № 22-П) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

30 Ордынская, М.Е. Управление затратами на предприятии: учебное пособие / М.Е. Ордынская. Майкоп: ЭЛИТ, 2016. - 127 с.

31 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 29.07.2018 № 272-ФЗ) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

32 Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 18/02 (в ред. от 06.04.2016). Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н // СПС Консультант Плюс.

33 Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» // СПС Консультант Плюс.

34 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению [Электронный ресурс] // Справочная правовая система Консультант Плюс

35 Пожидаева, Т.А. Анализ финансовой отчетности / Т.А. Пожидаева.– М.: КНОРУС, 2015. – 320 с.

36 Расходы организации ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н) // Консультант Плюс: справочная - правовая система

37 Садовская, Т.А. Подходы к формированию и распределению прибыли

хозяйствующего субъекта: современный аспект / Т.А. Садовская // Финансы и кредит. – 2018. – № 5. – С. 19-25.

38 Савицкая, Г.В. Методика комплексного экономического анализа: учеб. пособие / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 320 с.

39 Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 688 с.

40 Селезнева, Н.Н. Анализ финансовой отчетности организации: учеб. пособие / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – М.: Юнити, 2015. – 583 с.

41 Сергеев, И.В. Экономика предприятия / И.В. Сергеев – М.: Инфра-М, 2015. – 303 с.

42 Сухорев, И. Возможности сближения налогового и бухгалтерского учета: аналитический доклад / И. Сухорев // Официальный сайт фонда «Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности»

43 Титов, В.И. Экономика предприятия: учебник / В.И. Титов. - М.: Эксмо, 2014. - 416 с.

44 Тумасян, Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р.З. Тумасян. - Омега-Л, 2015. - 823 с.

45 Тумасян, Р.З. Самоучитель по бухгалтерскому учету: учебно-практическое пособие / Р.З. Тумасян. - ЭКСМО, 2015. - 672 с.

46 Тимохина, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / А.С. Тимохина. - М.: ГроссМедиа, 2015. – 447 с.

47 Троицкая, Н.Н. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Н. Троицкая. - СПб.: Герда, 2015. – 258 с.

48 Тронин, Ю.Н. Анализ финансовой деятельности предприятия: учеб. пособие / Ю.Н. Тронин. – М.: Альфа-Пресс, 2016. – 208 с.

49 Хоружий, Л.И. Бухгалтерский учет: учебник / Л.И. Хоружий, Р.Н. Рас-торгуева, Р.А. Алборов. - М.: КолосС, 2014.- 477 с.

50 Чуев, И.Н. Экономика предприятия: учеб. пособие вузов / И.Н. Чуев, Л.Н. Чечевицына. – М. : Дашков, 2015. – 416 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н
от 04.04.2015 № 37н)

Формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 г.

	Форма по ОКУД	Коды		
Дата (число, месяц, год)	0710001	31	12	2017
Организация <u>ООО "Горный"</u>	по ОКПО	85107981		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	281501001		
Вид экономической деятельности <u>Производство горючих газов (жидкого газа) из сырья</u>	по ОКВЭД	40.30.14		
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>общество с ограниченной ответственностью/частная</u>	по ОКФС/ОКФС	12165	384	
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)	по ОКЕИ	384 (385)		
Местонахождение (адрес) <u>676230, Зейский район, п. Горный, Школьная ул, д. 3</u>				

Пояснения	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2017 г. ³	На 31 декабря 2016 г. ⁴	На 31 декабря 2015 г. ⁵
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150	1406	1415	1416
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100	1406	1415	1416
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	2696	2612	1328
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230	2720	2800	4347
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240		648	
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	161	622	
	Прочие оборотные активы	1260		38	
	Итого по разделу II	1200	5577	6720	5675
	БАЛАНС	1600	6983	8135	7091

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 20 17 г. ³	На 31 декабря 20 16 г. ⁴	На 31 декабря 20 15 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады то варищей)	1310			
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	()	()	()
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	1245	1677	
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370			-1824
	Итого по разделу III	1300	1245	1677	-1824
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	161	-262	700
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	1400	161	-262	700
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510			
	Кредиторская задолженность	1520	4077	4776	8215
	Доходы будущих периодов	1530			
	Оценочные обязательства	1540			
	Прочие обязательства	1550	1500	1944	
	Итого по разделу V	1500	5577	6720	8215
	БАЛАНС	1700	6983	8135	7091

Руководитель _____
 _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)
 " ____ " _____ 20 ____ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-П/К от 6 августа 1999 г. указанные Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснении к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именует указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Пассив фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

(в ред. Приказов Минфина России
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах

за _____ год _____ 20__17__ г.

Организация _____ ООО "Горный" Идентификационный номер налогоплательщика _____ Вид экономической деятельности _____ Производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельных Организационно-правовая форма/форма собственности _____ общество с ограниченной ответственностью/частная Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)	Форма по ОКУД _____ Дата (число, месяц, год) _____ по ОКПО _____ ИНН _____ по ОКВЭД _____ по ОКОПФ/ОКФС _____ по ОКЕИ _____	Коды	0710002	31	12	2017	85107981	281501001	40.30.14	12165	384	384 (385)
---	---	------	---------	----	----	------	----------	-----------	----------	-------	-----	-----------

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За _____ год 20__17__ г. ³	За _____ год 20__16__ г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	20489	18471
	Себестоимость продаж	2120	(29798)	(23612)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	-9309	-5141
	Коммерческие расходы	2210	()	()
	Управленческие расходы	2220	()	(4808)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	-9309	-9949
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320		
	Проценты к уплате	2330	()	()
	Прочие доходы	2340	8161	10934
	Прочие расходы	2350	(359)	(535)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	-1507	450
	Текущий налог на прибыль	2410	()	()
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430		
	Изменение отложенных налоговых активов	2450		
	Прочее	2460		888
	Чистая прибыль (убыток)	2400	-1507	-438

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

(в ред. Приказов Минфина России
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах

за _____ год 20 16 г.

Организация _____ ООО "Горный" _____ по ОКПО
 Дата (число, месяц, год) _____ по ОКУД
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД
 Организация-правообладатель _____ по ОКФС/ОКФД
 Ответственность _____ по ОКФС/ОКФД
 Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____ по ОКЕИ

Коды		
0710002		
31	12	2016
85107981		
281501001		
40.30.14		
12165	384	
384 (385)		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За _____ год 20 16 г. ³	За _____ год 20 15 г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	18471	18711
	Себестоимость продаж	2120	(23612)	(25766)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	-5141	-7055
	Коммерческие расходы	2210	()	()
	Управленческие расходы	2220	(4808)	()
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	-9949	-7055
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320		
	Проценты к уплате	2330	()	()
	Прочие доходы	2340	10934	8721
	Прочие расходы	2350	(535)	(3219)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	450	-1555
	Текущий налог на прибыль	2410	()	()
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430		
	Изменение отложенных налоговых активов	2450		
	Прочее	2460	888	270
	Чистая прибыль (убыток)	2400	-438	-1825