МОСКОВСКИЙ ФИНАНСОВО-ЮРИДИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ МФЮА

Факультет Среднего профессионального образования

Кафедра Экономики и финансов

Специальность Экономика и бухгалтерский учет

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Студента **Зотовой Валентины Александровны**

(фамилия, имя, отчество)

На тему: Учет и аудит финансовых результатов и направления использования прибыли организации на примере ООО «НПО Агрегат»

Автор работы:

Зотова В.А. _____

(ФИО) (подпись)

Научный руководитель:

Дроздова О.В. _____

(ученая степень, звание, ФИО) (подпись)

«Допустить к защите»

Заведующий кафедрой _____

(подпись)

Председатель ПМК

«___» _____ 2015г.

Москва 2015г.

Оглавление

Введение 3

Глава 1. Теоретические аспекты учета формирования и аудита финансовых результатов. 5

1.1 Нормативное регулирование учета и аудита при формировании финансовых результатов организации 5

1.2 Порядок формирования финансовых результатов и использования прибыли …….. 10

1.3 Методические основы проведения аудита финансовых результатов 24

Глава 2. Практические примеры учета и аудита формирования финансовых результатов в ООО «НПО Агрегат» 34

2.1 Краткая организационно-экономическая характеристика 34

2.2 Порядок отражения в учете операций по формированию финансовых результатов 38

2.3 Аудиторская проверка формирования финансовых результатов. 45

Глава 3. Мероприятия по совершенствованию учета и аудита при формировании финансовых результатов в ООО «НПО Агрегат» 58

3.1 Недостатки учета при формировании финансовых результатов и использования прибыли 58

3.2 Предложения по совершенствованию учета и аудита формирования финансовых результатов и использования прибыли 59

3.3 Организация и меры по совершенствованию внутреннего контроля учета формирования финансовых результатов и использования прибыли 62

Заключение. 67

Список использованных источников 69

Приложения 72

Введение

Актуальность темы настоящей выпускной квалификационной работы достаточно высока, так как прибыль служит критерием эффективности деятельности предприятием и основным внутренним источником формирования ее финансовых результатов. Прибыль имеет большое значение для организации, поскольку она позволяет правильно оценить ее финансовые ресурсы, величину платежей в бюджет, возможности расширенного воспроизводства и материального стимулирования работников организации. Формировαние информации о финансовых результатах организации для принятия результативных управленческих решений является одной из главных задач бухгалтерского учета.

Высокая актуальность данной темы обусловлена еще и тем, что основная цель деятельности любого хозяйствующего субъекта, функционирующего на коммерческой основе, это получение максимαльной прибыли, ведь именно прибыль выступает главным источником финансирования развития любого бизнеса. Вследствие этого руководство организации, собственники, финансовые и налоговые органы заинтересованы в достоверной и оперативной информации о структуре и величине финансового результата. Доходы, расходы и финансовые результаты оказывают большое влияние на платежеспособность, финансовое состояние и блαгополучие организации. Поэтому эти объекты управления обязаны подвергаться тщательной проверке в системе внутреннего и внешнего аудита с целью определения достоверности всех показателей финансовых результатов, обнаружения неиспользованных внутренних резервов и их привлечение для оптимизации расходов и повышения прибыльности всех видов деятельности организации.

Целью этой выпускной квалификационной работы является изучение теоретических и практических основ бухгалтерского учета и аудита

финансовых результатов ООО «НПО Агрегат», а также разработка рекомендаций по совершенствованию учета и аудита финансовых результатов.

Для достижения поставленной цели в данной работе решаются следующие задачи:

1) Рассмотреть теоретические и практические аспекты учета и аудита финансовых результатов;

2) Разработать программу аудита;

3) Привести пример аудита учета финансовых результатов;

4) Обнаружить нарушения по ведению учета финансовых результатов и отражении их в отчетности, дать рекомендации по устранению данных операций.

Объектом исследования является ООО «НПО Агрегат»

Предметом исследования являются теоретические и практические учетно-аналитические процессы, связанные с бухгалтерским учетом и аудитом финансовых результатов

Структура выпускной квалификационной работы состоит из введения, двух глав, заключения, а также списка использованных источников и приложений.

Информационной базой при написании настоящей выпускной квалификационной работы послужили нормативно-правовые документы действующего законодательства РФ в области бухгалтерского учета и аудита, данные первичной документации и учетных регистров бухгалтерского учета, а также бухгалтерской отчетности ООО «НПО Агрегат.

Глава 1. Теоретические аспекты учета формирования и аудита финансовых результатов

1.1 Нормативное регулирование учета и аудита формирования финансовых результатов

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России состоит из документов четырех уровней. Эта система представлена на рисунке 1.

Уровень	Документы	Органы, принимающие документы
I – законодательный	Федеральные законы, постановления, указы	Федеральное Собрание Президент РФ Правительство РФ
II – нормативный	Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету	Министерство финансов РФ Центральный банк РФ
III – методический	Нормативные акты (приказы, инструкции), методические указания	Министерство финансов РФ Федеральные органы исполнительной власти
IV – организационный (микроуровень)	Организационно-распорядительная документация (приказ, распоряжения и т.п.)	Предприятия, консультационные фирмы

Рис. 1. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета[1]

К первому уровню документов относят:

1. Гражданский кодекс РФ часть 1 и часть 2, в котором установлены сроки исковой давности по просроченной задолженности, определено время перехода права собственности при осуществлении сделок купли-продажи и т.д.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 года №402-ФЗ.
3. Налоговый кодекс РФ часть 1 и 2, который устанавливает систему налогов и сборов, взимаемых в федеральный бюджет, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации.

К документам второго уровня относятся Российские стандарты бухгалтерского учета (ПБУ). Эту группу документов регулирует, Центральный

[1] Керимов В. Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. М.: ИТК «Дашков и К», 2014. – с.54

банк России, Министерство финансов РФ и другие органы исполнительной власти.

В настоящее время в России система национальных стандартов - положений по бухгалтерскому учету включает:

1. ПБУ 1/2008 Учетная политика организации
2. ПБУ 2/2008 Учет договоров строительного подряда
3. ПБУ 3/2006 Учет активов и обязательств в иностранной валюте
4. ПБУ 4/99 Бухгалтерская отчетность организации
5. ПБУ 5/01 Учет материально-производственных запасов
6. ПБУ 6/01 Учет основных средств
7. ПБУ 7/98 События после отчетной даты
8. ПБУ 8/2010 Оценочные обязательства, условные обязательства и активы
9. ПБУ 9/99 Доходы организации
10. ПБУ 10/99 Расходы организации
11. ПБУ 11/2008 Информация о связанных сторонах
12. ПБУ 12/2010 Информация по сегментам
13. ПБУ 13/2000 Учет государственной помощи
14. ПБУ 14/2007 Учет нематериальных активов
15. ПБУ 15/2008 Учет расходов по займам и кредитам
16. ПБУ 16/02 Информация по прекращаемой деятельности
17. ПБУ 17/02 Учет расходов на НИОКР и технологические работы

18.ПБУ 18/02 Учет расчетов по налогу на прибыль организаций

19.ПБУ 19/02 Учет финансовых вложений

20.ПБУ 20/03 Информация об участии в совместной деятельности

21.ПБУ 21/2008 Изменение оценочных значений

22.ПБУ 22/2010 Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности

23.ПБУ 23/2011 Отчет о движении денежных средств

24.ПБУ 24/2011 Учет затрат на освоение природных ресурсов

Документы третьего уровня подготавливаются и утверждаются федеральными органами, министерствами и иными органами исполнительной власти, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, профессиональным объединением бухгалтеров на основе и в развитие документов первого и второго уровня[2]. К документам третьего уровня относятся:

1. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, а также Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000г № 94н (в редакции от 08.11.2010г);
2. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.83г. №105;
3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденная постановлением Правительства РФ от 06.03.98г. № 283;
4. Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденные приказом Минфина РФ от 21.03.2000г. № 29н;

[2] Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013. – с.59

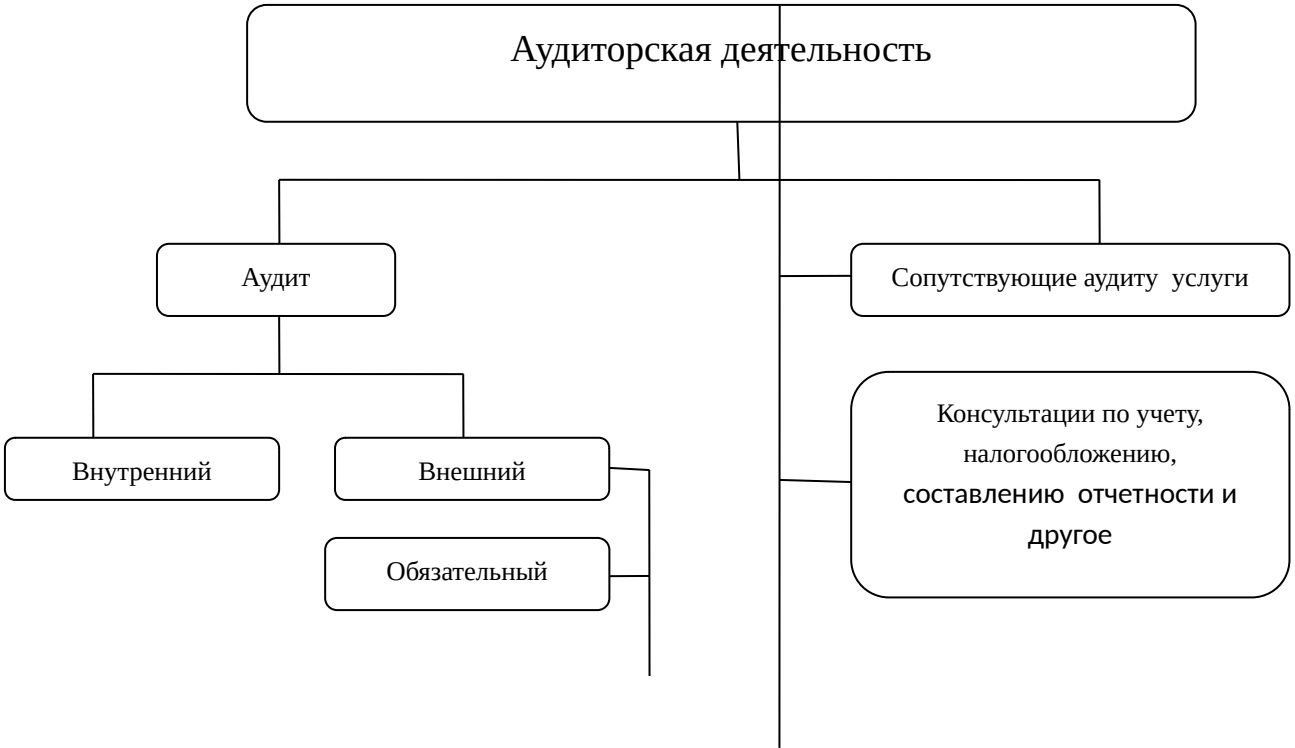
5. Методические рекомендации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, приложение к приказу Минфина РФ от 13.06.95г. № 49(в редакции от 08.11.2010г.);

Документы четвертого уровня разрабатываются предприятием и утверждаются самим руководителем организации. Эти документы содержат, с учетом специфики условий хозяйствования, отраслевой принадлежности, структуры и размеров организации и других факторов, внутренние регламентирующие документы бухгалтерского учета организации, носящие обязательный характер для системы внутреннего регламентирования хозяйственной деятельности организации и формирующие учетную политику предприятия.

Согласно действующему законодательству организации на основе принципов и методов, закрепленных в нормативных актах по бухгалтерскому учету, исходя из вариантности методик формирования бухгалтерских данных, уровня автоматизации учета и прочих особенностей, самостоятельно (на базе единого Плана) разрабатывают рабочий план счетов экономического субъекта, утверждают документооборот, выбирают методы оценки имущества и т.д.

Структура аудиторской деятельности представлена на рисунке 2

Настоящий Федеральный закон N 307 «Закон об аудиторской деятельности» - это такой закон, который определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.



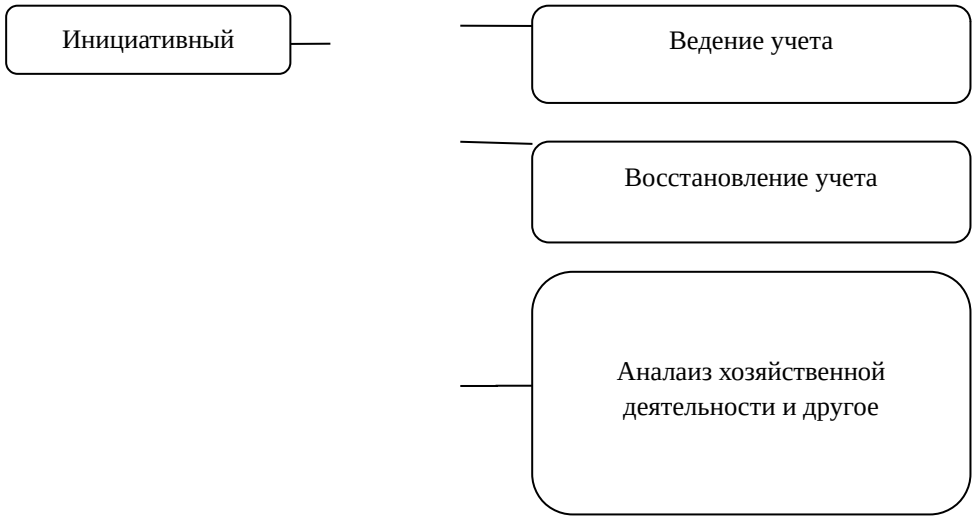


Рис. 1. Структура аудиторской деятельности

В настоящий момент в Российской Федерации сложилась многоуровневая система нормативного регулирования аудиторской деятельности. Эти уровни представлены в таблице 1.

Таблица 1 Нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности[3]

Уровни регулирования	Виды и наименования нормативных документов	Область регулирования
I	Федеральный закон РФ «Об аудиторской деятельности»	Определяет место, цель и задачи аудита в финансово-экономической системе
I I	Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности. Законодательные и подзаконные нормативные акты	Определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для всех объектов, устанавливают нормы аудита, обязательные для всех субъектов рынка аудиторских услуг
I I I	Правила (стандарты) аудиторских аккредитованных профессиональных объединений	Регулирование специфических вопросов аудиторской деятельности на уровне объединений, министерств и ведомств

[3] Касьянова С.А., Климова Н.В. Аудит: Учеб. Пособие. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011.- с.31

IV	Методические рекомендации	Регламентирует порядок проведения аудита
V	Внутрифирменные аудиторские стандарты	Используются аудиторами при проведении аудита и сопутствующих аудиту услуг

Первым уровнем выступает закон «Об аудиторской деятельности», а также Указы Президента РФ и Кодексы РФ, которые прямо и косвенно воздействующие на организацию учета.

Вторым уровнем являются Постановления Правительства РФ, а также всевозможные правовые акты федерального органа по регулированию аудиторской деятельности.

Третий уровень формируют правила и стандарты аудиторской деятельности. Они разработаны для определенного понимания норм аудита.

Четвертый уровень – это разные методики, которые регламентируют последовательность проведения аудиторами проверок по конкретным отраслям, а также по вопросам налогообложения. К главным документам этого уровня относятся План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Внутренние стандарты компаний-аудиторов образуют пятый уровень. Эти стандарты направлены на разъяснение правил этой деятельности, вдобавок на создание отдельных аудиторских процедур. Эти стандарты разрабатываются самими компаниями-аудиторами, они, в общем, создают целостный подход по осуществлению проверок.

1.2 Порядок формирования финансовых результатов и использования прибыли в коммерческих организациях

Каждая организация по окончании каждого месяца формирует финансовый результат своей деятельности. Финансовый результат деятельности предприятия отражает любые изменения собственного капитала, произошедшие в результате финансово-хозяйственной деятельности организации. Процедуры формирования финансовых результатов включают в себя следующие операции:

1. Учет доходов и расходов от основной и прочей деятельности;
2. Распределение доходов и расходов по направлениям деятельности;
3. Формирование общего и обособленных финансовых результатов[4].

Финансовый результат отражают на счете 99 "Прибыли и убытки". По кредиту этого счета отражают прибыль, полученную организацией, а по дебету – понесенные предприятием убытки. Операции отражаются на счете 99 "Прибыли и убытки" нарастающим итогом с начала года. При сравнении кредитового и дебетового оборотов по счету 99 "Прибыли и убытки" определяют конечный финансовый результат за отчетный период.

Если кредитовый оборот по счету оказался больше чем дебетовый оборот, то предприятие получило прибыль от своей деятельности.

В случае, если оборот по дебету счета 99 оказался больше оборота по кредиту этого счета, то организация понесла убыток Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием следующих показателей:

1. Финансового результата от продажи продукции, работ и услуг;
2. Финансового результата от продажи нематериальных активов, основных средств, материалов и другого имущества;
3. Операционных доходов и расходов (за минусом результатов от продажи имущества);
4. Внереализационных прибылей и убытков;

[4] Богаченко В. М., Кириллова Н.А., Ханова Н.Н. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – Ростов – на – Дону: изд-во «Феникс», 2013. – с.189

5. Чрезвычайных доходов и расходов.

Разница между этими составными частями прибыли или убытка состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции, работ, услуг определяют по счету 90 "Продажи". Со счета 90 прибыль или убыток от обычной деятельности списывается на счет 99 "Прибыли и убытки".

Финансовый результат от продажи имущества, операционные и внереализационные доходы и расходы отражаются на счете 91 "Прочие доходы и расходы", с которого затем ежемесячно результат от такой деятельности списывают на счет 99.

Чрезвычайные доходы и расходы сразу относят на счет 99 без предварительной записи на промежуточных счетах в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.

Кроме того, по дебету счета 99 отображают начисленные платежи по налогу на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам". При этом делают запись: Д99 К 68-4 – начислен налог на прибыль.

По окончании отчетного года счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается. Заключительной записью декабря сумма чистой прибыли списывается с дебета счета 99 в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Сумма убытка списывается с кредита счета 99 в дебет счета 84. Аналитический учет по счету 99 должен обеспечить формирование данных, нужных для составления отчета о прибылях и убытках. Такая операция называется реформацией баланса. Реформация – это заключительная операция, которую проводит организация в отчетном году. Реформацию проводят 31 декабря отчетного года после закрытия всех субсчетов, открытых к счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы»

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности организации (продажа товаров, готовой продукции, работ, услуг), и

формирование финансового результата по этим видам деятельности осуществляется на счете 90 «Продажи».

На этом счете отражаются выручка и себестоимость по проданным товарам, продукции (работам, услугам), в частности это операции связанные с реализацией:

1) Готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;
2) Работ и услуг;
3) Покупных изделий;
4) Товаров;
5) Предоставлением в аренду имущества предприятия, если это является предметом деятельности организации;
6) Предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, в случае если это является предметом деятельности организации;
7) Участию в уставных капиталах других организаций когда это является предметом деятельности организации.

При формировании организацией финансового результата от обычных видов деятельности себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг формируется на базе расходов по обычным видам деятельности[5].

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

Выручка от обычных видов деятельности организации отражается по кредиту счета 90-1 «Выручка» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», вместе с тем фактическая стоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг списывается в дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж» в корреспонденции с кредитом счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и т.д.

[5]Дмитриева И.В. Бухгалтерский финансовый учет.М.: «Юрайт», 2014. – с.248

Если предприятие учитывает готовую продукцию по плановой или нормативной себестоимости, то в течение отчетного периода, пока не выявлена ее фактическая себестоимость, в дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж» списывается плановая себестоимость этой продукции. Далее в дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж» списывается разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции. Если фактическая себестоимость оказалась больше нормативной (плановой), то предприятие получило перерасход в стоимости проданной продукции, а если нормативная себестоимость оказалась больше фактической, то организацией получена экономия. Экономию в стоимости проданной продукции списывают сторнировочной записью.

Сторнировочная запись – это запись бухгалтерской проводки, которую делают красными чернилами (обводят в кружок), делают со знаком минус. Это означает, что сумма данной операции должна быть вычтена из суммы всех остальных хозяйственных операций, совершенных организацией в данном периоде.

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

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

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

1. 90–1 «Выручка»;
2. 90–2 «Себестоимость продаж»;

3. 90–3 «Налог на добавленную стоимость»;
4. 90–4 «Акцизы»;
5. 90–9 «Прибыль/убыток от продаж».

Поступление денежных средств или активов отражается по кредиту счета 90–1 «Выручка», и признается выручкой. На счете 90–2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость проданных товаров, продукции (работ, услуг), по которым на счете 90–1 «Выручка» признана выручка. На счете 90–3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, начисленные с реализации продукции, товаров, работ или услуг, в корреспонденции со счетом 68–2 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость». На счете 90–4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенные в цену подакцизной продукции (товаров), - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» (счет 68–3 «Расчеты по акцизам»). Организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» счет 90–5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин. Счет 90–9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный месяц.

Записи по счетам 90–1 «Выручка», 90–2 «Себестоимость продаж», 90–3 «Налог на добавленную стоимость», 90–4 «Акцизы» и производятся накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по счетам 90–2 «Себестоимость продаж», 90–3 «Налог на добавленную стоимость», 90–4 «Акцизы» и кредитового оборота по счету 90–1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

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

Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет. В конце отчетного года все субсчета, открытые к счету 90

«Продажи» (кроме счета 90–9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на счет 90–9 «Прибыль/убыток от продаж».

В бухгалтерском учете общая схема формирования финансовых результатов от продажи товаров, продукции, работ, услуг (без учета акцизов и таможенных пошлин) может быть отражена следующими проводками, представленными в таблице 2 и 3:

Таблица 2 Отражение операций при реализации готовой продукции[6]

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
Выручка от продажи продукции			
1	Отражена продажная стоимость отгруженной продукции (с учетом НДС)	62	90-1
2	Отражена сумма НДС, предъявленная покупателю товаров	90-3	68-1
3	Списана фактическая себестоимость проданной продукции	90-2	43
4	Списаны расходы на продажу	90-2	44
5	Списаны общехозяйственные расходы (если в учетной политике организации указан такой способ списания этих расходов)	90-2	26
6	Определен финансовый результат (прибыль) от продажи продукции (в составе конечного финансового результата)	90-9	99
7	Получена оплата за проданную продукцию (включая НДС)	51	62

Таблица 3 Отражение реализации выполненных работ, оказанных услуг[7]

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражена стоимость выполненных работ (оказанных услуг)	62	90-1
2	Отражена сумма НДС, предъявленная покупателю работ	90-3	68-1

[6] Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет. – М.: «Академия», 2012. – с.216
[7] Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет. – М.: «Академия», 2012. – с.217

	(услуг)		
3	Списана фактическая себестоимость выполненных работ (оказанных услуг)	90-2	20
4	Списаны общехозяйственные расходы (если в учетной политике организации указан такой способ списания этих расходов)	90-2	26
5	Определен финансовый результат (прибыль) от поступлений, связанных с выполнением работ, оказанием услуг (в составе конечного финансового результата)	90-9	99
6	Получена оплата за выполненные работы (оказанные услуги) (включая НДС)	51	62

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

Видов прочей деятельности у конкретной организации может быть много, на 91 счете будут отражаться:

1) Расходы и поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам - в корреспонденции со счетами учета расчетов. Как правило, данный вид доходов отражается в учете только двумя проводками:

- дебет счета 76 кредит счета 91 - на сумму части прибыли (дивидендов), подлежащей к получению от организации, в уставном капитале которых участвует получатель.
- дебет счета 51 кредит счета 76 - на сумму фактически полученных денежных средств.

2) Прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества, - в корреспонденции со счетом 76 (субсчет "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам").

3) Проценты, полученные (подлежащие к получению) за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся

на счете организации в этой кредитной организации (по кредиту) и расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, (по дебету) - дебет счета 55 (или 51 - если проценты зачисляются кредитной организацией на расчетный счет) кредит счета 91 - на сумму процентов, полученных от кредитной организации; дебет счета 26 кредит счета 51 - на сумму оплаченных услуг кредитной организации (за расчетно-кассовое обслуживание и т.п.).

4) Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению (по кредиту), а τακже штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате (по дебету). В бухгалтерском учете суммы финансовых санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, подлежащих к получению и полученных, отражаются проводками:

- дебет счета 76, субсчет "Расчеты по претензиям" кредит счета 91 - на сумму претензий, признанных плательщиком или присужденных судом;
- дебет счета 51 кредит счета 76 - на сумму фактически полученных денежных средств.

5) Поступления в возмещение причиненных организации убытков - в корреспонденции со счетами учета расчетов[8].

Нужно заметить, что на увеличение прочих доходов относится не вся сумма причиненных организации убытков, а только в той части, которая превышает балансовую стоимость утраченных активов. Например, при выявленной недостаче имущества в том случае, когда применяется материальная ответственность в размерах, превышающих балансовую стоимость утраченных активов, сумма соответствующая учетным ценам, списывается в корреспонденции со счетами учета имущества (через счет учета недостач), а сумма, превышающая эти цены, относится в состав прочих доходов.

[8] Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013. – с.364

Так как наиболее распространенной ситуацией, когда подобные убытки относятся на счет 91, является описанная, то приведем проводки, характерные для этой ситуации:

- дебет счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" кредит счета 10 - на сумму выявленной недостачи;
- дебет счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет "Расчеты по возмещению материального ущерба" кредит счета 94 - на сумму, подлежащую взысканию с виновного лица в части соответствующей балансовой стоимости утраченного имущества;
- дебет счета 73 кредит счета 91 - на сумму взыскания в части, превышающей балансовую стоимость утраченного имущества.

6) Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, а τακже убытки прошлых лет, признанные в отчетном году.

В соответствии с Инструкцией по применению нового Плана счетов в прибыль прошлых лет учитывается на счете 91 в корреспонденции со счетами учета расчетов:

- дебет счета 62 (76, 60 и т.д.) кредит счета 91 - на сумму выявленной прибыли;
- убытки, учитываются в корреспонденции со счетами учета расчетов, начислений амортизации и др.:
- дебет счета 91 кредит счета 60 (62, 76)или дебет счета 91 кредит счета 02 (05).

7) Суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, - в корреспонденции со счетами учета кредиторской и дебиторской задолженности.

- дебет счета 60 (76) кредит счета 91 - на сумму просроченной кредиторской задолженности;
- дебет счета 91 кредит счета 62 (76) - на сумму просроченной дебиторской задолженности.

Отражение результатов от прочих видов деятельности приведено в таблице 4:

Таблица 4 Операции по формированию финансового результата от прочих видов деятельности[9]

№	Содержание хозяйственной операции	Д-т	К-т
1	отражена прибыль от прочих видов деятельности	91-9	99
2	отражен убыток от прочих видов деятельности	99	91-9

Прежде чем составить годовую бухгалтерскую отчетность, нужно провести реформацию баланса. Перед тем, как к ней приступить, необходимо убедиться, что все хозяйственные операции отражены в учете и все остатки по счетам бухгалтерского учета, которые будут отражены в годовом балансе, сформированы правильно и точно.

Реформация баланса — это процесс закрытия бухгалтерских счетов, на которых учитываются финансовые результаты.[10] Это счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». При закрытии этих счетов бухгалтер выявляет конечный финансовый результат хозяйственной деятельности организации за отчетный год. Реформация баланса нужна для того, чтобы распределить полученную прибыль или убыток и начать новый финансовый год. Реформация баланса проводится на 31 декабря отчетного года и заключается в обнулении сальдо по счетам учета финансовых результатов. Финансовый результат по обычным видам деятельности формируется на счете 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж».

Ежемесячно сопоставлением дебетового и кредитового оборотов счета 90 определяется финансовый результат за отчетный месяц. Рассчитанный таким образом финансовый результат списывается в конце месяца со счета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Поэтому счет 90 не имеет сальдо на отчетную дату.

[9] Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – Ростов – на – Дону: «Феникс», 2011 – с.321

10 Зотова Н.Н., Зырянова О.Т. - Бухгалтерский учет и анализ: «КГУ», 2014 – с. 225

В конце отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме 90-9), закрываются внутренними записями на счет 90-9:

1) Дебет 90-1 Кредит 90-9 — закрытие счета 90-1 по окончании отчетного года;

2) Дебет 90-9 Кредит 90-2 (90-3, 90-4) — закрытие субсчетов счета 90 по окончании отчетного года.

Полученный финансовый результат по обычным видам деятельности, который представлен в таблице № 5, списывается со счета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Таблица 5 Финансовый результат по обычным видам деятельности[11]

№	Содержание хозяйственной операции	Д-т	К-т
1	Отражена прибыль от продаж по обычным видам деятельности за отчетный год	90-9	99
2	Отражен убыток от продаж по обычным видам деятельности за отчетный период	99	90-9

По окончании отчетного периода по дебету счета 91 субсчет 2 «Прочие расходы» начисляются налоги:

1. Дебет 91-2 Кредит 68 (соответствующие субсчета) — начислена сумма налога на имущество (транспортного налога).

Финансовый результат по прочим расходам формируется на счете 91 субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» аналогично счету 90.

Каждый месяц сравниваются дебетовый и кредитовый обороты, определяется сальдо за отчетный месяц, которое списывается со счета 91-9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

В конце года открытые субсчета к счету 91 (кроме 91-9) закрываются внутренними записями на субсчет 91-9:

1) Дебет 91-1 Кредит 91-9 — закрытие счета 91-1 по окончании отчетного года;

2) Дебет 91-9 Кредит 91-2 — закрытие счета 91-2 по окончании отчетного года.

Полученный финансовый результат со счета 91 субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Такие проводки представлены в таблице 6:

[11] Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – Ростов – на – Дону: «Феникс», 2011 – с.322

Таблица 6 Списание финансового результата

№	Содержание хозяйственной операции	Д-т	К-т
1	Отражена прибыль по прочей деятельности организации	91-9	99
2	Отражен убыток по прочей деятельности организации	99	91-9

После закрытия счетов 90 и 91 необходимо проверить проводки, отраженные на счете 99 «Прибыли и убытки».

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной приказом Минфина России, на счете 99 в течение года отражаются суммы начисленных к уплате налоговых санкций в корреспонденции с соответствующими субсчетами счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В соответствии с требованиями ПБУ 18/02 по дебету счета 99 организация должна начислить условный расход (доход) по налогу на прибыль за отчетный период. Эта сумма рассчитывается как произведение финансового результата, сформировавшегося за отчетный период в бухгалтерском учете, на ставку налога на прибыль. Условный расход (условный доход) отражается следующими проводками, которые представлены в таблице 7:

Таблица 7 Начисление условного дохода или расхода[12]

№	Содержание хозяйственной операции	Д-т	К-т
1	Начислена сумма условного расхода по налогу на прибыль за отчетный период (если получен положительный финансовый результат);	99	68 - 4
2	Начислена сумма условного дохода по налогу на прибыль за отчетный период (если получен отрицательный финансовый результат)	68 - 4	99

На счете 99 в корреспонденции со счетом 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» также отражается сумма постоянных налоговых обязательств и активов. Операции подобных проводок отражены в таблице 8:

Таблица 8 Отражение налоговых обязательств и активов

№	Содержание хозяйственной операции	Д-т	К-т

[12] Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – Ростов – на – Дону: «Феникс», 2011 – с.324

1	отражена сумма постоянных налоговых обязательств, выявленных за отчетный период	99 ПНО	68 – 4
2	отражена сумма постоянных налоговых активов, выявленных за отчетный период	68 - 4	99 ПНО

Помимо того, на счет 99 субсчет «Списание отложенных налоговых активов или обязательств» списываются суммы отложенных налоговых активов и обязательств. Такое списание нужно будет произвести при выбытии активов и обязательств, по которым они были начислены. Сальдо, образовавшееся на счете 99 до начисления налога на прибыль - это и есть финансовый результат по итогам хозяйственной деятельности организации.

Сальдо по счету 99, образовавшееся после начисления в бухгалтерском учете налога на прибыль, - это чистая прибыль (убыток) организации за отчетный период. Кредитовое сальдо по счету 99 отражает чистую (балансовую) прибыль. Дебетовое сальдо по счету 99 обозначает, что организация получила убыток по итогам отчетного года. Чистая прибыль (убыток) списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Это отражается следующими проводками, представленными в таблице 9:

Таблица 9 Отражение прибыли или убытка организации по итогам года

№	Наименование хозяйственной операции	Д-т	К-т
1	отражена чистая прибыль организации по итогам отчетного года	99	84
2	отражена сумма убытка, полученного организацией по итогам отчетного года	84	99

Распределение прибыли – прерогатива общего собрания участников Общества, которое раз в квартал, раз в полгода или по итогам года принимает решение о том, как будет распределяться полученная чистая прибыль. Решение о распределении прибыли принимается голосованием (если кворума нет, то собрание не может принять решение и должно быть перенесено), а прибыль может быть направлена на:

1. Развитие производства и бизнеса;
2. Пополнение существующих фондов;
3. Создание финансовых резервов организации;

4. Финансирование социальных программ компании;
5. Выплату премии или материальной помощи работникам ООО;
6. Начисление дивидендов участникам Общества.

Иногда уже в Уставе ООО указаны цели, на которые направляется чистая прибыль Общества, а также сроки выплат. В этом случае выплаты участникам уже на дату общего собрания отражаются в бухгалтерских документах. В остальных случаях объявление размера дохода за год участников общества происходит уже после отчетной даты, поэтому в бухгалтерских документах за отчетный период, в который получена прибыль, никакие записи о выплатах не вносятся.

По окончании отчетного периода и утверждения годовой бухгалтерской отчетности, учредители предприятия на общем собрании учредителей принимают решение об использовании полученной прибыли. Данное решение оформляется протоколом.

Если собственниками предприятия было принято решение о начислении дивидендов, то в бухгалтерском учете делают следующие проводки:

1. Д 84 К 75-2 – начислены дивиденды собственникам юридическим лицам и физическим лицам, которые не являются работниками организации;
2. Д 84 К 70 - начислены дивиденды собственникам –работникам организации;
3. Д 84 К 70 – начислены премии и материальная помощь работникам за счет прибыли;
4. Д 84 К 69 – начислены страховые взносы с сумм премий и материальной помощи;
5. Д 84 К 82 – направлены отчисления в резервный капитал.

1.3 Методические основы проведения аудита финансовых результатов

В наши дни все большее значение приобретает аудит финансовых результатов. Финансовый результат организации определяется в сумме

нераспределенной прибыли (чистой прибыли), которая подлежит распределению между акционерами (участниками) организации.[13]

Целью аудита по финансовым результатам является определение соответствия используемой методики учета операций по формированию и использованию финансовых результатов, нормативным документам, действующим на территории Российской Федерации. На основе этого формируется мнение о достоверности финансового результата и бухгалтерской (финансовой) отчетности по финансовым результатам во всех существенных аспектах (Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности"). Основными задачами данного вида аудита являются следующие:

1. Оценка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности данным синтетического и аналитического учета составляющих конечного финансового результата;
2. Подтверждение соответствия оформленных предприятием бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета;
3. Проверка правильности формирования и отражения доходов и расходов от основного вида деятельности;
4. Проверка правильности формирования и отражения доходов и расходов от прочих видов деятельности;
5. Проверка правильности формирования нераспределенной (чистой) прибыли[14].

Существуют различные виды аудита. Эти виды представлены на рисунке 4.

[13] Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / О.Б. Вахрушева. - М.: Дашков и К, 2011. - 252 с.
[14] Касьянова С.А., Климова Н.В. Аудит: Учебное пособие /. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. - с.89

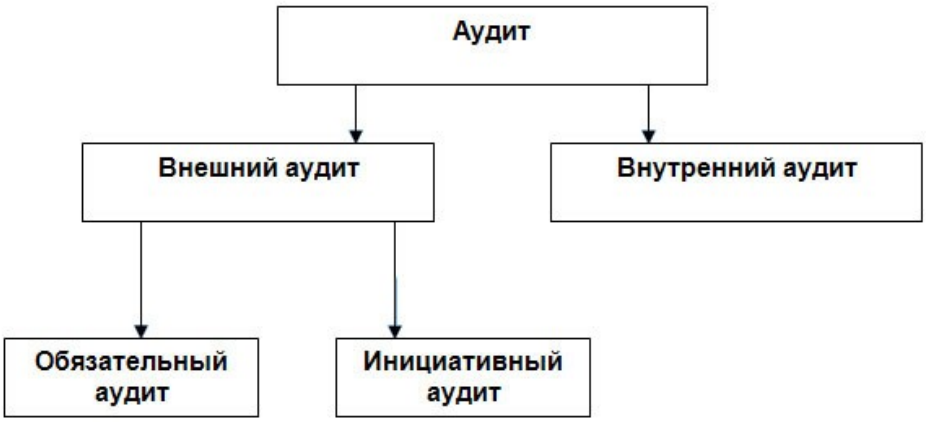


Рис. 4. Виды аудита

Внешний аудит - это независимая и комплексная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности. Основная цель внешнего аудита – это установление достоверности и соответствия действующим нормам и действующему законодательству.

Внешний аудит проводится лишь на основе договора, который заключается с аудиторской организацией. Во время проверки происходит анализ документации и других факторов, влияющих на успешное развитие организации или производственного предприятия. Достаточно большое значение имеет и влияние внешних факторов на деятельность предприятия, которые отражают как экономическую ситуацию в целом, так и в конкретной производственной отрасли. Внешний аудит относится к обязательным проверкам, а вот аудит внутренний обычно проводится только по инициативе руководителей или акционеров. К подвидам внешнего аудита относятся такие виды как обязательный и индивидуальный.

Обязательный аудит - это аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя, которая проводится в обязательном порядке ежегодно.

Инициативный аудит - это проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая проводится по инициативе руководителя организации или главного бухгалтера предприятия.

Внутренний аудит - это проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая проводится на предприятии сотрудниками, состоящими в штате проверяемой компании. Подобный аудит проводится только по желанию руководителя, менеджеров или учредителей. Цель такой проверки - это помочь работающим на предприятии сотрудникам более эффективно и с большей отдачей выполнять свои рабочие функцию. Внутренний аудит особенно необходим для тех организаций, которые имеют множественные филиалы, работающие в разных уголках страны.

Аудиторская проверка внутри фирмы нередко начинается с оценки системы внутрихозяйственного контроля. Внутрихозяйственный контроль – это один из видов экономического контроля, осуществляемый в пределах своей компетенции всеми отделами и службами, руководителями и специалистами предприятия. Этот контроль позволяет своевременно выявлять отрицательные отклонения и нарушения технологии производства, а тακже факты воровства и злоупотреблений, если они имели место.

На этапе планирования производится разработка общего плана, на основе которого составляется рабочая программа аудита.

В ходе аудиторской проверки аудитор применяет различные методы получения аудиторских доказательств. Эти методы представлены на рисунке 5.

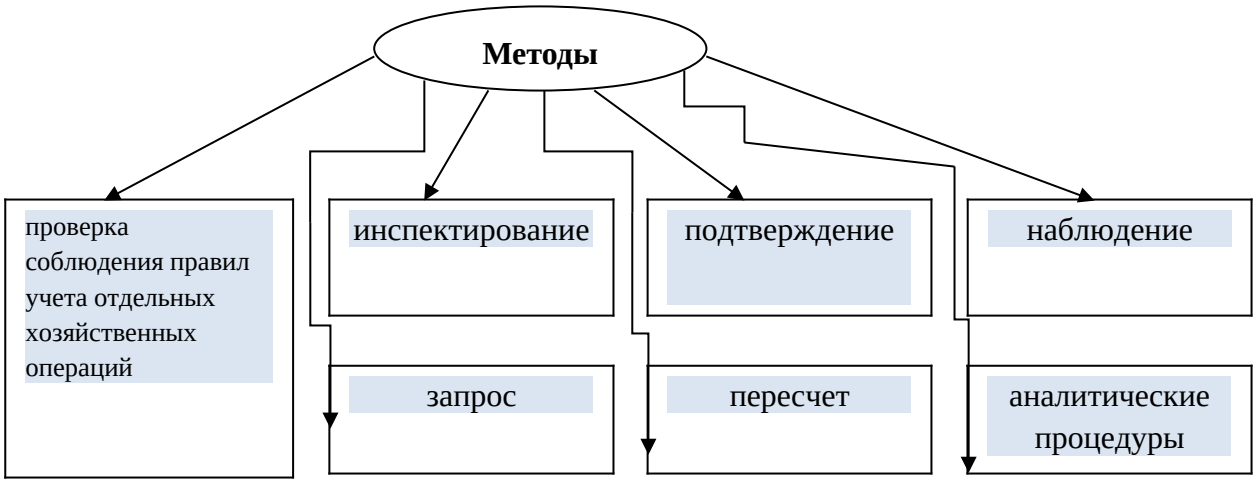
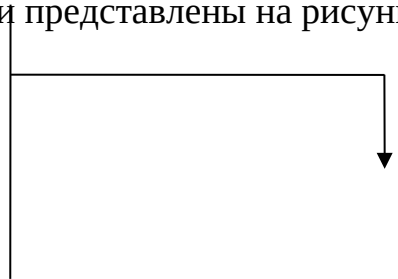


Рис.5. «Методы получения доказательств»

Этапы Аудиторской проверки представлены на рисунке 6.



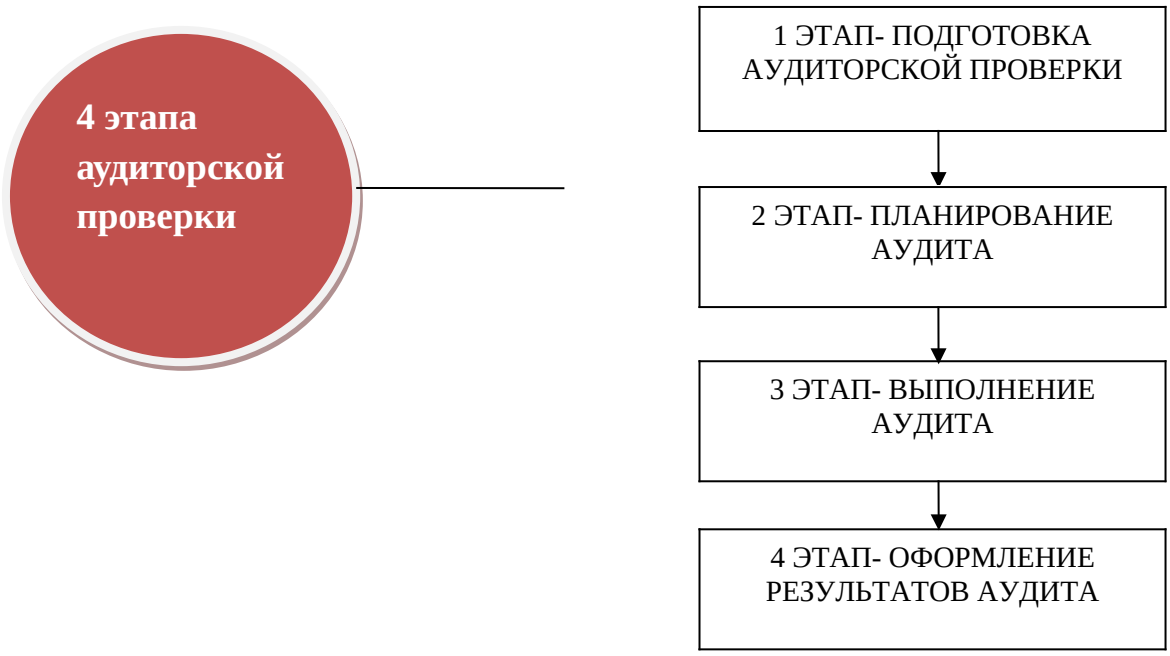


Рис.6. Этапы аудиторской проверки[15]

В ходе проверки формирования финансовых результатов и налогообложения прибыли аудитор должен проверять следующее (Таблица 10):

Таблица 10 Проверка правильности и законности всех данных аудитором

1) наличие приказа по учетной политике с указанием метода определения выручки от реализации продукции (работ, услуг);
2) правильность определения и законность отражения фактической прибыли от реализации продукции (работ, услуг) на счетах бухгалтерского учета;
3) правильность определения предприятием предполагаемой прибыли и выручки от реализации продукции (работ, услуг) для исчисления авансовых платежей в бюджет;
4) правильность определения прибыли от реализации основных фондов и иного имущества предприятия;
5) правильность отражения в учете убытков, полученных от безвозмездной передачи основных средств и прочих активов;
6) правильность отражения в учете финансовых санкций;
7) правильность отражения в учете результатов от сдачи имущества в аренду;
8) законность и обоснованность создания резервов по сомнительным долгам;
9) правильность отражения в учете выручки от реализации продукции подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств;
10) правильность отражения в учете выручки от реализации продукции при

[15] Рогуленко, Т. М. Основы аудита Учебник / Т. М. Рогуленко, С. В. Пономарева. - 3-е изд. - М.: "Флинта" : НОУ ВПО «МПСИ», 2010. – с.171

осуществлении внешнеэкономической деятельности;

11) правильность ведения аналитического и синтетического учета по счетам 99 «Прибыли и убытки», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При проверке своевременности отражения продаж аудитор проверяет данные о реализации, которые должны учитываются по мере совершения операции (оказания, отгрузки, выполнения) с отнесением к соответствующим периодам.

Аудитору нужно проверить правильность формирования финансового результата. Аудитор проверяет правильность классификации доходов и расходов для целей финансового и налогового учета. Классификация доходов и расходов организации для целей финансового учета регламентируется Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Для целей налогового учета следует руководствоваться 25 главой НК РФ.

В соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации» на объект обложения налогом на прибыль оказывают воздействие, как полученные доходы, так и произведенные организацией расходы.

При проверке налогообложения прибыли аудитору необходимо установить:

1. Соблюдались ли организацией принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения в соответствии со статьей 40 НК РФ;
2. Являются ли произведенные организацией расходы обоснованными, документально подтвержденными и списанными в уменьшение доходов от реализации продукции (работ, услуг);

3. Все ли внереализационные доходы (за исключением поименованных в статье 251 НК РФ) включены при расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и др.

В течение года суммы авансовых платежей налога на прибыль отражаются по кредиту счета 51 «Расчетные счета» и дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Суммы фактически причитающихся платежей (согласно расчетам) записывают по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 68 (субсчет «Налог на прибыль») определяется сумма задолженности по платежам в бюджет или переплаты. Погашение долга отражается записью по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета». Когда сумма переплаты засчитывается в счет начисленных платежей следующего периода, никакие дополнительные записи не делаются. Если сумма переплаты возвращается организации из бюджета, то в учете производится запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам»[16].

Выполняя проверку, аудитор должен учитывать то, что в отчетности формирование финансового результата показывается развернуто. Аудитор проверяет отражение результата от продажи товаров, продукции (работ, услуг). Для установления достоверности прибыли или убытка от продажи проводится проверка правильности учета отгрузки и реализации продукции и расходов, связанных со сбытом продукции (коммерческих расходов).

В ходе аудиторской проверки должно быть подтверждено, что:

1. Операции по продаже соответствующим образом санкционированы;
2. На счетах бухгалтерского учета отражены реально совершенные сделки по продаже;
3. Продажа вовремя отражена на соответствующих счетах учета;

[16] Штефан М.А. Основы аудита. Самоучитель / Л.Г. Макарова, М.А. Штефан, А.К. Ковина. - М.: ИД ГУ ВШЭ, 2013. – с.179

4. Стоимостная оценка операций по продаже верно определена;
5. Суммы продажи правильно классифицированы;
6. Суммы дебиторской задолженности по расчетам за поставку продукции (работ, услуг) правильно отражены на соответствующих счетах.

Аудитор выполняет выборочную проверку правильности отражения операций по продаже путем сверки данных, отраженных в бухгалтерских регистрах экономического субъекта, с первичными документами, и наоборот.

В заключение 1 главы автором настоящей работы были рассмотрены теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита, а тακже формирование финансовых результатов. В условиях рыночной экономики получение прибыли является непосредственной целью деятельности предприятия. Прибыль создает гарантии для его существования и развития.

Автор определил, что финансовый результат – это комплексное понятие, которое отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности предприятия в виде выручки от реализации, а тακже конечный результат финансовой деятельности в виде прибыли и чистой прибыли. Финансовое положение предприятий в настоящее время во многом зависит от его способности приносить необходимую прибыль.

Автором было выяснено, что цель аудита финансовых результатов - это выражение мнения о достоверности показателей в финансовой отчетности по финансовым результатам и использовании прибыли, в соответствии ведения бухгалтерского учета финансовых результатов требованиям действующих нормативных актов.

Таким образом, в настоящее время, аудит становится неотъемлемой частью финансовой жизни предприятий и страны в целом.

Объектом распределения является балансовая прибыль организации. Под ее распределением понимается направление прибыли в бюджет и по статьям использования на предприятии. Законодательно распределение прибыли регулируется в той ее части, которая поступает в бюджеты разных уровней в виде налогов и других обязательных платежей. Определение

направлений расходования прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, структуры статей ее использования находится в компетенции предприятия.

Принципы распределения прибыли можно сформулировать следующим образом:

- прибыль, получаемая предприятием в результате производственно-хозяйственной и финансовой деятельности, распределяется между государством и предприятием как хозяйствующим субъектом;
- прибыль для государства поступает в соответствующие бюджеты в виде налогов и сборов, ставки которых не могут быть произвольно изменены. Состав и ставки налогов, порядок их исчисления и взносов в бюджет устанавливаются законодательно;
- величина прибыли предприятия, которая осталась в его распоряжении после уплаты налогов, не должна снижать заинтересованности в росте объема производства и улучшении результатов производственно-хозяйственной и финансовой деятельности;
- прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, в первую очередь направляется на накопление, обеспечивающее его дальнейшее развитие, и только в остальной части на потребление[17].

На предприятии распределению подлежит чистая прибыль, т.е. прибыль, которая осталась в распоряжении предприятия после уплаты налогов и других обязательных платежей. Из нее взыскиваются санкции, уплачиваемые в бюджет и некоторые внебюджетные фонды.

Распределение чистой прибыли отражает процесс формирования фондов и резервов организации для финансирования потребностей производства и развития социальной сферы.

Распределение чистой прибыли - это одно из направлений внутрифирменного планирования, значение которого в условиях рыночной экономики возрастает.

---

[17] Баскакова О. В. Экономика предприятия (организации): Учебник / О. В. Баскакова, Л. Ф. Сейко. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2013.- с. 210

Порядок распределения и использования прибыли на предприятии фиксируется в уставе предприятия и определяется положением, которое разрабатывается соответствующими подразделениями экономических служб и утверждается руководящим органом предприятия.

В соответствии с уставом предприятия могут составлять сметы расходов, финансируемых из прибыли, либо образовывать фонды специального назначения: фонды накопления (фонд развития производства или фонд производственного и научно-технического развития, фонд социально-экономического развития) и фонды потребления (фонд материального поощрения).[18]

В Организации существуют направления, по которым распределяется чистая прибыль (рис.7).

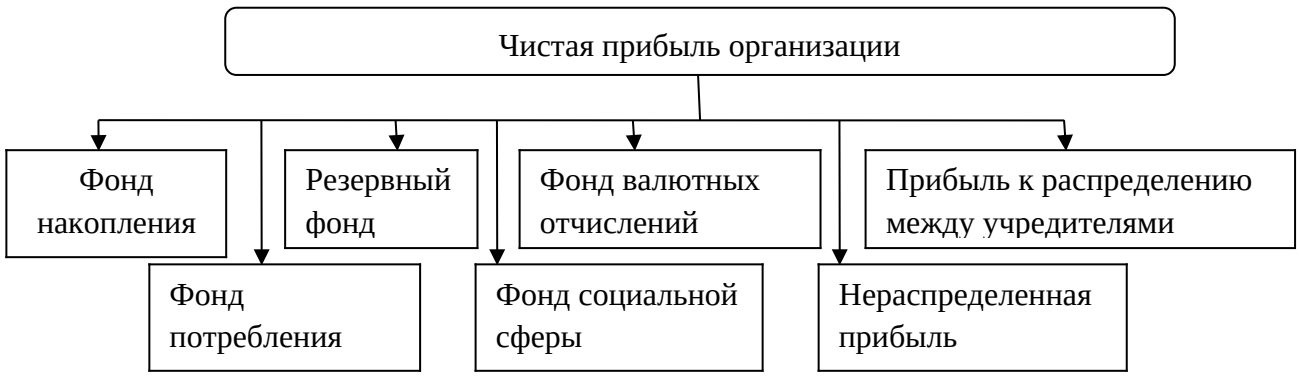


Рис.7. Направления распределения чистой прибыли организации

Смета расходов, финансируемых из прибыли, включает расходы на развитие производства, социальные нужды трудового коллектива, на материальное поощрение работников и благотворительные цели.

К расходам, связанным с развитием производства, относятся расходы на научно-исследовательские, проектные, конструкторские и технологические работы, финансирование разработки и освоения новых видов продукции и технологических процессов, затраты по совершенствованию технологии и

[18] Касьянова С.А., Климова Н.В. Аудит: Учеб. Пособие. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011.- 176 с.

организации производства, модернизации оборудования, затраты, связанные с техническим перевооружением и реконструкцией действующего производства, расширением предприятий. В эту же группу расходов включаются расходы по погашению долгосрочных ссуд банков и процентов по ним.

Глава 2. Практические примеры учета и аудита формирования финансовых результатов в ООО «НПО Агрегат»

2.1 Краткая организационно-экономическая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «Научно-производственное объединение Агрегат», по-другому «НПО Агрегат» было зарегистрировано 21 августа 1992 года. Это предприятие более 20 лет специализируется на исследованиях и испытаниях, проектировании технологии авиатопливо обеспечения, разработке и изготовлении, монтаже и наладке оборудования, производстве фильтрационной техники.

Директором этого предприятия является Осипов Олег Петрович.

Главный бухгалтер-Зимина Ольга Анатольевна.

Данное предприятие находится по адресу: Московская область, город Чехов, улица Комсомольская, владение 12Б. На сегодняшний день «НПО

Агрегат» является одним из лидеров в этой области для нужд нефтегазовой отрасли, силовых структур, гражданской авиации и малой авиации.

Продукция поставляется в интересах Российских и зарубежных партнёров. Ассортимент производимого оборудования этого предприятия включает в себя:

-насосно - фильтрационные блок-модули

-топливозаправщики;

-установки для приема, выдачи и фильтрации масел;

-фильтры и фильтры-водоотделители;

-фильтры для фильтрации нефти и масел и так далее

Основные реквизиты ООО «НПО Агрегат» представлены в выписке из ЕГРЮЛ (приложение 1) и в таблице 11.

Таблица 11 Основные реквизиты организации

Полное наименование предприятия	Общество с ограниченной ответственностью «Научно-производственное объединение Агрегат»
Сокращенное наименование	ООО «НПО Агрегат»
Юридический адрес	142304, Московская область, Чеховский р-н, г. Чехов, ул. Комсомольская, вл.12Б
Фактический адрес, почтовый	142307, Московская область, Чеховский р-н, г. Чехов, ул. Комсомольская, вл.12Б, а/я 4
Тел/факс	Тел.(496) 72-37-236, факс (496)72-37-237
ИНН	5048019584
КПП	504801001
ОГРН	1095048000486
ОКПО	88919917
Банковские реквизиты Адрес банка	Р/с (руб.): 40702810500000000004 в ПУ БАНКА РОССИИ ЧЕХОВСКОЕ, Г.ЧЕХОВ-5 БИК 044674002 142300, Чехов-5, Московская обл., ул. Комсомольская ,12-а
Директор	Осипов Олег Петрович
Главный бухгалтер	Зимина Ольга Анатольевна

Строение организации отображает ее структурная схема.

Объединение организации в единое целое связано с использованием систем информации и механизмов связи, дополняющих ее структурную схему.

Схема любой организации показывает состав отделов, секторов и других линейных и функциональных единиц. Тем не менее, она не учитывает такой фактор, как человеческое поведение, который воздействует на порядок взаимодействия и его координацию. Именно поведение персонала определяет эффективность функционирования организационной структуры в большей мере, чем формальное распределение функций между подразделениями. Эта система представлена на рис № 8.

Предприятие «НПО Агрегат» относится к виду деятельности - «Фильтры, фильтрующие материалы». Фирма специализируется на проектировании, производстве и проведении испытаний фильтрационной техники и оборудования нефтепродуктообеспечения. Так же предприятие имеет такой ассортимент как:

- фильтроэлемент,
- Фильтр для очистки керосина,
- фильтроэлемент для очистки керосина
- фильтрация керосина,
- фильтрация нефти,
- фильтрационное оборудование,
- очистка керосина,
- очистка нефти

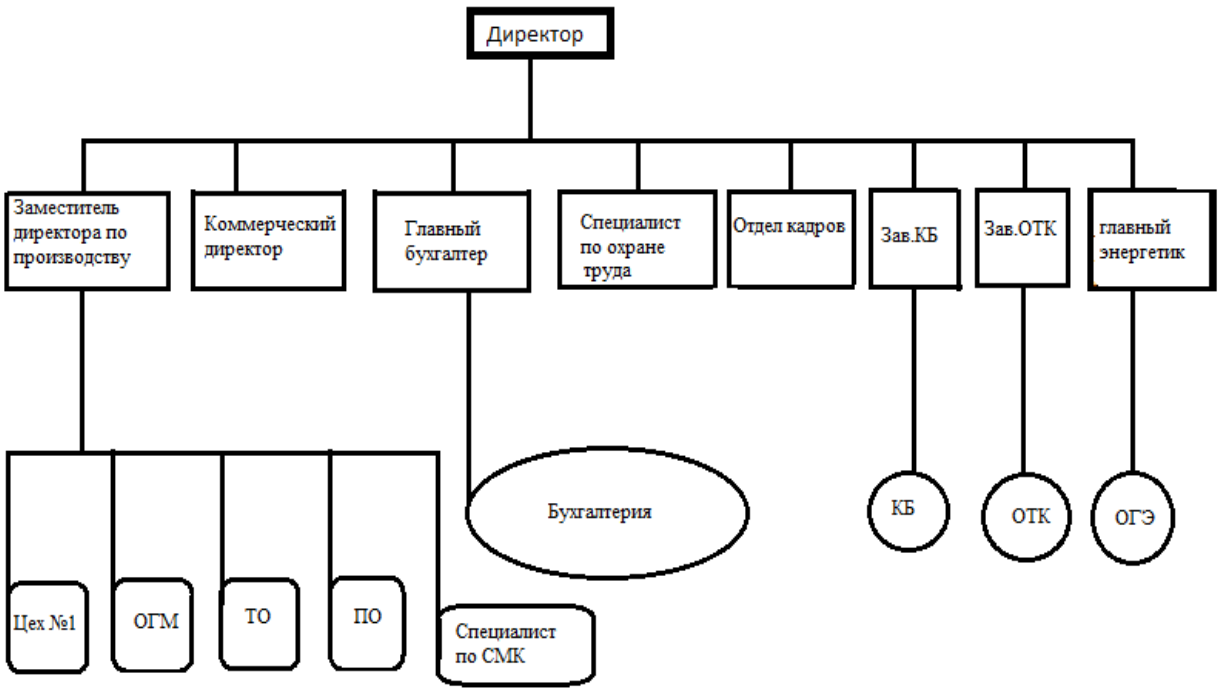


Рис .8. Организационная структура предприятия

Согласно действующему законодательству Российской Федерации все предприятия и организации, включая предприятия, которые организованы с участием нерезидентов или полностью принадлежат им, должны вести бухгалтерский учет и нести ответственность за соблюдение порядка ведения бухгалтерской отчетности. Ответственность за организацию бухгалтерского сопровождения и соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель предприятия.

Осуществляя постановку бухгалтерского учета, руководитель организации самостоятельно может установить организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования.

Это значит, что в зависимости от объема учетной работы руководитель может: вести учет лично; доверить ведение бухгалтерского учета бухгалтеру-специалисту или специализированной организации; ввести в штат должность бухгалтера; учредить бухгалтерскую службу во главе с главным бухгалтером.

В случае значительного объема учетной работы и при наличии трех и более бухгалтеров на предприятии учреждается структурное подразделение —

бухгалтерская служба. По организационной форме бухгалтерия может находиться в составе экономической службы предприятия и возглавляться финансовым директором, или может быть τακже самостоятельным подразделением. Задача осуществления учета в минимальные сроки и с высоким качеством влияет на распределение участков учета между работниками бухгалтерии и зависит от условий организации производства и от степени оснащенности средствами автоматизации. Работники бухгалтерии могут подчиняться непосредственно главному бухгалтеру либо его заместителю, или бухгалтерская служба может состоять из отделов, возглавляемых начальниками. К основным задачам, стоящим перед службой бухгалтерского обслуживания предприятия, относятся следующие задачи:

- регулировать и осуществлять расчетные взаимоотношения с кредиторами и дебиторами, а τακже с сотрудниками предприятия по оплате труда и средствам, выданным под отчет;
- контролировать работу материально ответственных лиц;
- осуществлять своевременное выполнение предприятием своих обязательств по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами в полном объеме;
- отмечать четкость и полноту операций по безналичному и наличному денежному обороту организации;
- предоставлять в срок в контролирующие органы бухгалтерскую, финансовую и налоговую отчетность организации.

Деятельность бухгалтерской службы предприятия ООО «НПО Агрегат» строится на основании «Положения о бухгалтерии» (Приложение 2), которое составляется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации.

Учетная политика в ООО «НПО Агрегат» разработана в соответствие с Федеральным законом от 6 декабря 2011 года № 402 «О бухгалтерском учете » (Приложение 3), а τακже Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

ООО «НПО Агрегат» находится на общей системе налогообложения. Общая система налогообложения – это самый распространенный вид

налогообложения, когда организация уплачивает налоги (на прибыль, НДС, страховые взносы и т.д.), а τακже ведет бухгалтерский учет в полном объеме.

При этой системе сдается квартальная и годовая бухгалтерская отчетность в налоговую службу. При общей системе налогообложения организация облагается несколькими видами налогов:

1) Налог на прибыль организации

2) Налог на добавленную стоимость

3) Налог на имущество организации

2.2 Порядок отражения в учете операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет генеральный директор ООО «НПО Агрегат».

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером ООО «НПО Агрегат». Бухгалтерий учет в Обществе ведется бухгалтерией, выделенной в отдельное структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. Разделение учетного труда между сотрудниками бухгалтерии - функциональное.

Структура бухгалтерской службы представлена на рисунке 9.

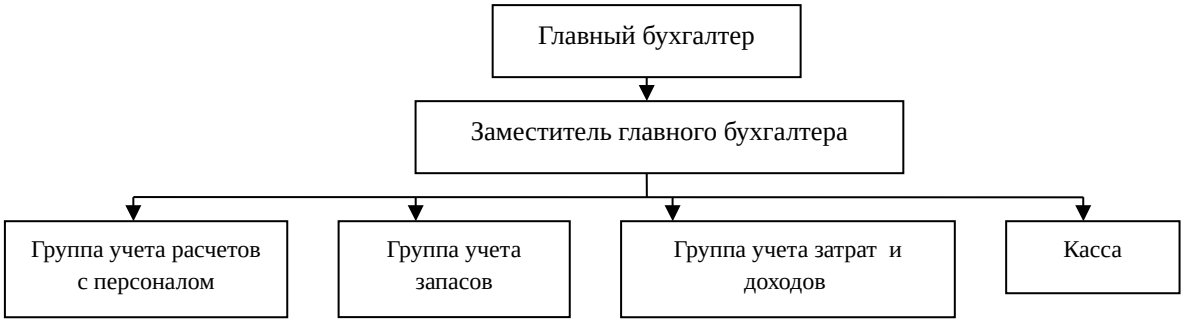


Рис. 9. Структура бухгалтерии ООО «НПО Агрегат»

Бухгалтерский, оперативный и статистический учет и отчетность в ООО «НПО Агрегат» ведутся по стандартным нормам, действующим в Российской Федерации. Τακже используется программа 1С: Предприятие Версия 8.0. Ответственность за состояние учета, своевременное предоставление

бухгалтерской и иной отчетности возлагается на органы управления и главного бухгалтера ООО «НПО Агрегат».

В рамках учетной политики ООО «НПО Агрегат» утвержден:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учета;
2. Формы первичных учетных документов, принимаемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
3. Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
4. Порядок документооборота (Приложение 4) и приказ к документообороту (Приложение 5).

Учет формирования финансовых результатов работы в ООО «НПО Агрегат» ведется в соответствии с Положениями «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), содержание которых соответствует Международным стандартам финансовой отчетности.

По дебету счета 90 отражается себестоимость строительно-монтажных работ. По кредиту счета 90 отражается выручка от строительно-монтажных работ. Учет продажи продукции (работ, услуг) на счете 90 ведется в разрезе утвержденных к нему субсчетов. В конце каждого месяца исчисленный результат по продаже продукции (работ, услуг) списывается с субсчета 9 «Прибыль (убыток) от продаж» счета 90 на счет 99 «Прибыли и убытки». По окончании отчетного года суммы по субсчетам, открытым к счету 90, внутренними записями списываются на субсчет 9.

Для всех организаций деятельности любых сфер финансовый результат представляет собой разницу между суммами доходов и расходов. В случае превышения доходов над расходами организации образуется прирост имущества – прибыль, а в случае превышения расходов над доходами в организации образуется убыток.

В опытном производстве прибыль или убыток от сдачи заказчику объектов, выполненных строительных работ определяется как разница между

выручкой от реализации указанных работ, выполненных собственными силами, по ценам, установленным в договоре, без налога на добавленную стоимость и затрат на их производство и сдачу. Отражения операций по формированию финансового результата от обычных видов деятельности в ООО «НПО Агрегат» отображено в таблице 12.

Таблица 12 Журнал хозяйственных операций за январь 2015 года

№ пп	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	Отображена стоимость работ по договору (договором предусмотрено производство фильтрационной техники)	118 000	62	90/1
2	Отображена сумма НДС	18 000	90/3	68
3	Списаны на затраты материалы для производства объекта	60 000	20	10
4	Затраты на оплату труда работников занятых строительством объекта	10 000	20	70
5	Отчисления во внебюджетные фонды с заработной платы работников занятых в производстве объекта	2800	20	69
6	Начислен налог на доходы физических лиц	930	20	68
7	Включена в состав расходов амортизация основных средств за январь 2015 г	20	20	02
8	Списаны затраты производства	73750	90/2	20
9	Отображен финансовый результат - прибыль	26250	90/9	99

Для определения финансового результата отразим операции по счету 90 «Продажи» методом синтетического учета, которые представлены в таблице 13.

Таблица 13 Счёт 90 «Продажи».

счет 90 «Продажи»	
2) 18 000	1) 118 000
8) 73750	
Итого 91750	Итого 118 000
Оборот 118 000	Оборот 118 000
-	-

Финансовый результат от прочих видов деятельности формируется из прочих доходов и расходов. Учет прочих доходов и расходов и формирование финансового результата в ООО «НПО Агрегат» осуществляется на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 открываются субсчета: 1 «Прочие доходы»; 2 «Прочие расходы»; 9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Записи по субсчетам 1 и 2

осуществляются в течение года. Ежемесячно сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по этим субсчетам определяется сальдо прочих доходов и расходов, которое списывается с субсчета 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

По окончании отчетного года счет 91-9 закрывается внутренними записями по счетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы». К счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется развернутый аналитический учет по каждому виду доходов (расходов).

В состав прочих включают доходы и расходы от участия в уставных капиталах других организаций; предоставления (получения) активов во временное пользование, проценты, полученные (уплаченные) по займам, и др.

Порядок отражения операций по формированию финансового результата от прочих видов деятельности в ООО «НПО Агрегат» отображен в таблице 14.

Таблица 14 Журнал хозяйственных операций за январь 2015 года

№ пп	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	На основании акта приемки - передачи списывается остаточная стоимость проданного объекта основных средств	5000	91 «Прочие доходы и расходы»	01 «Основные средства»
2	Начислены работникам, занятым демонтажем проданного объекта: — оплата труда — взносы во внебюджетные фонды	2000 708	91 «Прочие доходы и расходы»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 69 «Расчеты с органами социального страхования и обеспечения»
3	Отражена выручка за проданный объект	11800	51 «Расчетные счета»	91 «Прочие доходы и расходы»
4	Начислен НДС с выручки	1800	91 «Прочие доходы и расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»
5	Начислены дивиденды по ценным бумагам	40 000	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	91 «Прочие доходы и расходы»
6	Оприходованы ранее не учтенные материалы	3000	01 «Материалы»	91 «Прочие доходы и расходы»
7	Создан резерв под	50 000	91 «Прочие	59 «Резервы под

	обесценение вложений в ценные бумаги		доходы и расходы»	обесценение вложений в ценные бумаги»
8	В конце месяца списывается финансовый результат (убыток)	4708	99 «Прибыли и убытки»	91 «Прочие доходы и расходы»

Для определения финансового результата отразим операции по счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Таблица 15 Счет 91 «Прочие доходы и расходы»

счет 91 «Прочие доходы и расходы»	
5000	11800
2708	40000
1800	3000
50000	
Об. 59508	Об. 54800
Сальдо 4708	

В состав прочих доходов и расходов включаются штрафы, пеня, неустойки, курсовые разницы и др., что отображено в таблице 16.

Таблица 16 Отражение пени и штрафов за январь 2015 года

№ пп	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	Исправлена сумма излишне начисленной в прошлом отчетном периоде амортизации: основных средств нематериальных активов	10000 3000	02«Амортизация основных средств» 05 «Амортизация нематериальных активов»	91 «Прочие доходы и расходы»
2	Исправлена сумма излишне списанных на себестоимость продукции материалов	8000	10 «Материалы»	91 «Прочие доходы и расходы»
3	Уплачены штрафы за нарушение договоров	6000	91 «Прочие доходы и расходы»	51 «Расчетные счета»
4	Списана задолженность работников по прочим операциям в связи с истечением срока исковой давности	4000	91 «Прочие доходы и расходы»	73 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
5	Списана задолженность покупателей, нереальная к взысканию	7000	91 «Прочие доходы и расходы»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
6	Начислены неустойки за расторжение договора	10000	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	91 «Прочие доходы и расходы»

7	В конце месяца списывается финансовый результат	14000	91 «Прочие доходы и расходы»	99 «Прибыли и убытки»

Для определения финансового результата отразим операции по счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Таблица 17 Счёт 91 «Прочие доходы и расходы»

счет 91 «Прочие доходы и расходы»	
6000	10000
4000	3000
7000	8000
	10000
итого 17000	итого 31000
Операция 7. 14 000	
Оборот 31000	Оборот 31000

Рассмотрим далее влияние доходы будущих периодов, учет которых осуществляется на счете 98 «Доходы будущих периодов».25 января 2015 г. ООО «НПО Агрегат» получило арендную плату за предстоящий квартал в сумме 28 320 руб., в том числе НДС — 4320 руб.

Так как арендная плата получена за предстоящий отчетный период в полной сумме, то в финансовые результаты она должна быть включена исходя из сумм, относящихся к каждому месяцу квартала.

На поступившие суммы доходов, относящиеся к будущим периодам, в бухгалтерском учете ООО «НПО Агрегат», делаются следующие записи, которые представлены в таблице 18.

Таблица 18 Доходы будущих периодов за январь 2015 года

№ пп	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	На общую сумму начисленной арендной платы за предстоящий квартал	28320	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	98/1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»
2	На сумму поступивших платежей от арендатора за квартал	28320	51 «Расчетные счета»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
3	На сумму начисленного НДС	4320	98/1 «Доходы, полученные в счет будущих	68 «Расчеты по налогам и сборам»

			периодов»	
4	На ежемесячную сумму арендных платежей в апреле, включаемых в состав операционных расходов	8000	98/1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»	91/1 «Прочие доходы»

Данная хозяйственная операция будет осуществляться в феврале и в марте 2015 года. Конечный финансовый результат деятельности ООО «НПО Агрегат» формируется из финансового результата от обычных и прочих видов деятельности, доходов будущих периодов и отражается на счете 99 «Прибыли и убытки».

В течение года на этом счете отражаются прибыли и убытки от обычных видов деятельности в корреспонденции со счетом 90 «Продажи». По окончании каждого месяца со счета 91 «Прочие доходы и расходы» списывается сальдо прочих доходов и расходов.

Порядок отражения этих операций по формированию финансового результата в течение отчетного года в ООО «НПО Агрегат» показан в таблице 19.

Таблица 19 Счет 99 «Прибыли и убытки»

Дебет	Кредит
− Списание сумм убытков от обычных видов деятельности (кредит субсчета 90/9) − Списание сальдо прочих доходов и расходов (убыток) (кредит субсчета 91/9) − Начисление платежей по налогу на прибыль (кредит счета 68)	− Списание прибыли от обычных видов деятельности (дебет субсчета 90/9 − Списание сальдо прочих доходов и расходов (прибыль) (дебет субсчета 91)

Таким образом, для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности в ООО «НПО Агрегат» используется счет 99 «Прибыли и убытки». По дебету этого счета отражаются убытки (расходы), а по кредиту – прибыль (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного года. Полученная прибыль в 2014 году учредителями была направлена на выплату дивидендов.

2.3 Аудиторская проверка формирования финансовых результатов.

Аудит в ООО «НПО Агрегат» состоит из следующих взаимосвязанных этапов, показанных на рис.10.

При планировании аудиторской проверки составляется вопросник по двум направлениям: по изучению бухгалтерского учета и по оценке внутреннего контроля.

Рабочие документы аудитора на стадии оценки внутреннего контроля и системы учета в ООО «НПО Агрегат» представлены в Приложении 6. На основании данных документов делается вывод о низком уровне неотъемлемого риска.

С целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности организации во всех существенных аспектах, рассчитывается уровень существенности в соответствии с Федеральным стандартом аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» (утв. постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, ред. от (ред. от 22.12.2011 г.).



Рис.10. Этапы проведения аудита финансовых результатов ООО «НПО Агрегат»

При определении уровня существенности первоначально необходимо отобрать показатели бухгалтерской отчетности (баланс и отчет о финансовых результатах) (Приложение 7). Результаты проверки оформляются в виде рабочего документа аудитора, которые представлены в таблице 20.

Таблица 20 Порядок нахождения уровня существенности за 2014 год в ООО «НПО Агрегат»

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности проверяемого субъекта, тыс..руб.	Доля (%)	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности (тыс.р.)
1	2	3	4
Чистая прибыль	-558	5%	-27,9
Выручка от продажи продукции, работ услуг	152996	2%	3059,9
Валюта баланса	45937	2%	918,7
Финансовый результат хозяйствующего субъекта	347	10%	34,7
Общие затраты предприятия	152649	2%	3053,0

В таблицу 20 в столбец 2 записываются показатели, взятые из отчетности ООО «НПО Агрегат» (Приложение 7). Показатели в столбце 3 определены внутренней инструкцией аудиторской фирмы и применяется на постоянной основе. Столбец 4 получен умножением данных из столбца 2 на показатель из столбца 3, разделенный на 100%. Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет:

(-27,9+3059,9+918,7+34,7+3053)/5 = 1407,7тыс.руб

Наибольшее значение отличается от среднего на

(3059,9– 1407,7)/ 1407,7*100% = 117,4%

Наименьшее значение отличается от среднего на

(-27,9– 1407,7)/ 1407,7*100% = 102%

Отклонение превышает 30%, поэтому отбрасываются исследуемые значения и вновь рассчитывается среднее значение:

Среднее арифметическое составит

(918,7+34,7+3053)/3 = 1335,5 тыс.руб.

или 2,9% валюты баланса, что находится в пределах 20% (единого показателя уровня существенности, который может использовать аудитор в своей работе). Таким образом, для проверки принимается уровень существенности в 1335,5 тыс. руб. Аудиторский риск приемлем, поэтому аудитор может составлять план (Приложение 8) аудита финансовых результатов.

В качестве проверки источников информации при проверке учета финансовых результатов используются данные аналитического и синтетического учета по счетам: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», а τακже информация отчета о прибылях и убытках (форма №2).

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) отражается на счете 99 и определяется из финансового результата обычных видов деятельности (продаж), а τακже прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

Для удобного ведения учета и заполнения отчетности по форме №2 к счету 99 в ООО «НПО Агрегат» открыты субсчета:

1 – «Финансовый результат от обычных видов деятельности»

2 – «Финансовый результат от прочих видов деятельности»

3 – «Финансовый результат от чрезвычайных доходов и расходов»

4 – «Расходы, связанные с налогообложением прибыли (дохода)»

Аудитор, прежде всего, выясняет, как в учетной политике для целей налогообложения предприятия предусмотрено учитывать финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) – по методу начисления или по кассовому методу. Аудитор проверяет аналитические документы, регистры учета и устанавливает законность, правильность и достоверность отраженных сумм прибылей и убытков. Результаты проверки первичной документации систематизирована в рабочем документе «Анализ фактов нарушений оформления первичных документов» приведены в таблице 21.

Таблица 21 Регистрация фактов нарушений в оформлении первичных документов

Дата ПКО,РКО, №	Содержание операции	Сумма, руб.	Характер нарушения
1	3	4	4
12.01.2014 ПКО № 17	Оприходована выручка	17 250	Отсутствует подпись главного бухгалтера
18.02.2014 РКО № 59	Выданы деньги под отчет на общехозяйственные нужды	16 520	Отсутствует подпись директора
20.02.2014 ПКО № 63	Оприходована выручка	14 325,5	Отсутствует подпись главного бухгалтера
07.09.2014 ПКО № 298	Оприходована выручка	18 952	Отсутствует подпись директора
01.12.2014 ПКО № 422	Оприходована выручка	18 050,2	Отсутствует подпись главного бухгалтера
Итого	-	66 145,7	-

Вывод: обнаружены нарушения в заполнении ПКО и РКО.

Финансовый результат (прибыль) от продажи продукции (субсчет 99-1) определяется как разница между выручкой от реализации (кредитовый оборот счета 90) без НДС и акцизов и фактической себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг) (дебетовый оборот счета 90), убыток (дебет субсчета 99-1 – кредит счета 90). На счете 90 отражаются, в частности, выручка и

себестоимость по: готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства; другим услугам и работам.

К счету 90 «Продажи» в ООО «НПО Агрегат» открыты субсчета:

90-1 «Выручка».

90-2 «Себестоимость продаж».

90-3 «Налог на добавленную стоимость».

90-4 «Акцизы».

90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Для проверки точности определения НДС использована техника инспектирования. Выборочной проверке необходимо подвергать максимальное число счетов по различным покупателям и заказчикам, сделать пересчет сумм НДС. Расхождение всех данных заносятся в рабочий документ аудитора. Эти данные представлены в таблице 22.

Таблица 22 Результаты проверки правильности установления НДС

№ п/п	Покупатель/ заказчик	Дата	Счет-фактура, №	Сумма по счету, руб.	НДС , руб.	НДС по перечету, руб.	Отклонения, +/-
1	ОАО «Ростпродукт»	08.10.14	891	6638601,9	60350,26	603509,26	-543159
2	ООО «Гильдия»	19.12.14	1021	3156299,0	286936,27	286936,27	Не обнаружены
3	ООО «Меланж»	26.12.14	1179	8445,00	767,73	767,73	Не обнаружены

Вывод: по результатам таблицы 22 аудитором сделан вывод о том, что сумма НДС по счету № 891 от 8.10.2014 г. установлена неправильно. Обобщение информации о прочих доходах и расходах (операционных, внереализационных) отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов, происходит на счете на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут открываться субсчета:

91-1 «Прочие доходы»

91-2 «Прочие расходы»

91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Финансовый результат от прочей реализации определяется как разница между операционными и внереализационными доходами и расходами по ним. Для выявления сальдо прочих доходов и расходов предназначен такой счет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». На счете 91-1 «Прочие доходы» учитываются поступления активов, признаваемые, прочими доходами (за исключением чрезвычайных).

На счете 91-2 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы (за исключением чрезвычайных). Записи по счетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» в ООО «НПО Агрегат» проводятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по счету 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается со счета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

При проверке устанавливается:[19]

- правильность определения прибыли от реализации основных средств и иного имущества;

- точность отражения НДС от реализации основных средств и иного имущества;

- точность отражения в учете убытков, связанных с передачей основных средств и прочих активов и др.

- полнота получения доходов и правильность отражения в учете результатов от сдачи имущества в аренду (проверить наличие и оформление договоров аренды);

- законность списания расходов за содержание законсервированных мощностей и объектов (при этом выявить, имелось решения руководителя

[19] Ковалев В.В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью: Учеб.- практ. пособие. М.: «Проспект», 2008. – 269 с.

предприятия или другой документ аналогичного характера о консервировании данного объекта, выделены ли средства на охрану этих объектов, не относится ли на них часть затрат по охране, освещению и пр.);

- правильность получения процентов по суммам средств, числящихся на расчетных, текущих, валютных и других счетах организации (в соответствии с договорами организации с учреждениями банков, в которых находятся его счета)

- правильность отражения сумм, полученных от покупателей в виде финансовой помощи, пополнение фондов специального назначения и других поступлений;

- правильность и полнота отражения доходов (убытков) от присужденных или признанных должникам штрафов, пени, неустоек за нарушение условий хозяйственных договоров, а τακже от возмещения причиненных убытков;

- правильность отражения операций по начислению и уплате в бюджет налоговых платежей из прибыли (Д99 – К68; Д68 – К 51), а τακже местных налогов и сборов;

- точность отражения в учете финансовых санкций, подлежащих изъятию в бюджет за сокрытие или занижение уплаты платежей в бюджет, внебюджетные фонды и прочие нарушения налогового и иного законодательства;

- законность и обоснованность создания резервов по сомнительным долгам, резервам под обесценение вложений в ценные бумаги, резервов под снижение стоимости материальных ценностей;

- правильность отражения дополнительных расходов по заказам, расчеты по которым закончены в истекших годах. Нужно τακже выяснить причины их несвоевременного списания на расходы.

- правильность списания долгов и дебиторской задолженности и соблюдение сроков исковой давности;

- правильность и полнота отражения и своевременность списания расходов и доходов будущих периодов, учитываемых на счете 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов»;

- правильность списания убытков прошлых лет.

Финансовый результат, который возникает как разница между чрезвычайными доходами и расходами отражается непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки», субсчет 3.

Чрезвычайными доходами считаются поступления, обусловленные последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания не пригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов и т.п.

Чрезвычайными расходами считаются расходы, возникающие как следствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, аварии, пожара, национализации имущества и др.).

Кроме того, проверяется:

- правильность ведения аналитического и синтетического учета

- соответствие записей аналитического и синтетического учета выручки от реализации, фактических затрат, прибыли от прочей реализации и внереализационных доходов записям Главной книги, балансе и формах бухгалтерской отчетности.

По итогам аудита прибыли разумно разработать мероприятия, направленные на ускорение продажи продукции, снижение себестоимости, предотвращение потерь.

Сальдо, формирующееся на счете 99 «Прибыли и убытки», показывает: кредитовое – балансовую прибыль; дебетовое - балансовый убыток. Общий финансовый результат (балансовая прибыль или убыток) отражается в отчете о прибылях и убытках в строке 140. Налогооблагаемая прибыль представляет собой величину балансовой прибыли, определяемой как разница налоговых доходов и налоговых расходов, определяемых в соответствии с главой 25 НК

РФ. Таким образом, в течение отчетного года финансовые результаты и их использование отражается в учете на счетах 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

По завершению отчетного года производится закрытие счетов и субсчетов:

- все субсчета, открытые по счеты 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9), должны быть закрыты внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»;

- все субсчета, открытые по счету 91»Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), должны быть закрыты внутренними записями на субсчет 91-9 «сальдо прочих доходов и расходов»;

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

Ошибок на этапе проверки правильности синтетического и аналитического учета финансовых результатов ООО «НПО Агрегат» обнаружено не было.

Аудиторская проверка должна затронуть и контроль использования чистой прибыли (части балансовой прибыли, оставшейся в распоряжение организации после уплаты налогов на прибыль в бюджет). Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка ООО «НПО Агрегат» предназначен счет 84 «Нераспределенная прибыль (убыток)».

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года свершается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами 80 «Уставный капитал»- при доведении величины УК до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» - при направлении на погашении убытка средств резервного капитала.

Проверена правильность закрытия результативных счетов. Путем опроса работников бухгалтерии установлено, что счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» списываются по истечении года на счет 99 «Прибыли и убытки». Была осуществлена проверка журнала-ордера №11, ведомости к нему, листка-расшифровки и главной книги на наличие в них одинаковых сумм по идентичным операциям. Эти данные представлены в таблице 23.

Таблица 23 Проверка правильности отражения оборотов по счету 90

Хозяйственная операция	Дт	Кт	Сумма в журнале-ордере №11, руб.	Сумма в ведомости, руб.	Сумма в главной книге, руб.	Примечания аудитора
1.Начислена выручка (без НДС) : за декабрь за год	62	90	 103889,4 8935078,5	 103889,4 8935078,5	 103889,4 8935078,5	Расхождений нет
2.Себестоимость реализованной продукции: за декабрь за год	90	43 20/2 23 и т.д.	 5478890,9 5154065,3	 - -	 5478890,9 5154065,3	Расхождений нет

При проверке корреспонденции счетов финансовых результатов не было выявлено никаких замечаний, каждая хозяйственная операция отражается на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Тακже была произведена проверка соответствия сумм прибыли от продаж в листке-расшифровке и главной книге. Для сверки прибыли от реализации составлена рабочая таблица 24.

Таблица 24 Ведомость проверки прибыли от реализации

Сумма прибыли по данным Главной книги	Сума прибыли согласно журналу-ордеру №11	Отклонение (+/-), руб.
3347012,02	3347012,92	0,90

Следовательно, из этой таблицы было выявлено отклонение в сумме 0,90 руб. по данным ООО «НПО Агрегат». В результате чего можно сказать, что бухгалтер неверно определил сумму прибыли от продаж и отразил ее в необходимых документах. Аналогичная проверка проводилась по закрытию счета 91 на счет 99. Результаты проверки положительные.

Необходимо отметить, что на счет 99 списываются тακже суммы целевых финансирований. По данным операциям тακже составляются листки-расшифровки и тακже проведена проверка на соответствие сумм в главной-книге.

Счет 99 тоже закрывается в конце года и списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В ходе проверки этой операции не установлено расхождений в суммах указанных в главной книге и листке-расшифровке.[20]

Аудитором был проведен анализ общей суммы доходов предприятия ООО «НПО Агрегат» (табл.25) в 2014 г. составила 153303 тыс.руб., что меньше чем в 2013 г. (166261 тыс.руб.) на 12958 тыс.руб. Основным источником дохода предприятия является выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг. Ее доля в общей сумме доходов в 2013 г. составляла 100,00%, а в 2014 г. – 99,80%. В целом выручка от продажи сократилась на 13265 тыс.руб. или на 0,20%.

Таблица 25 Состав, структура и динамика финансовых результатов ООО «НПО Агрегат» за 2013-2014 гг.

[20] Ковалев В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика. - М.: «Проспект», 2009. – 412 с.

Показатель	2013 г.		2014 г.		Изменение	
	Сумма, тыс. руб.	%	Сумма, тыс. руб.	%	тыс. руб. (гр.5-гр.3)	% (гр.6-гр.4)
1	3	4	5	6	7	8
1. Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ и услуг	166261	100,00	152996	99,80	-13265	-0,20
1.Себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг	163397	99,14	152649	99,21	-10748	0,07
2. Коммерческие расходы	0	0	0	0	0	0
3. Управленческие расходы	0	0	0	0	0	0
4. Проценты к уплате	0	0	0	0	0	0
5. Прочие расходы	1015	0,62	1212	0,79	197	0,17
4. Прочие доходы	0	0	307	0,20	307	0,20
6. Текущий налог на прибыль	400	0,24	0	0	-400	-0,24
7. Чистая прибыль	1449	0,87	-558	-0,36	-2007	-138,5

На предприятии увеличились прочие доходы на 307 тыс. руб. и составили в 2014 г. 307 тыс. руб. или 0,20% против 0 тыс. руб. или 0% в 2013 г. Основным источником расхода предприятия является себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг. Ее доля в общей сумме расходов в 2013 г. составляла 99,14%, а в 2014 г. – 99,21%. В целом себестоимость сократилась на 10748 тыс.руб. (с 163397 тыс.руб. в 2013 г. до 152649 тыс.руб. в 2014 г.) или на 0,07%. Текущий налог на прибыль сократился на 400 тыс.руб. или на 0,21%.

В 2014 г. предприятием был получен чистый убыток в сумме 558 тыс. руб. Причиной отрицательного финансового результата деятельности предприятия послужил рост себестоимости и прочих доходов.

Поскольку отклонения и нарушения в учете финансовых результатов в ООО «НПО Агрегат» были выявлены (однако ошибки несущественные), аудитор готовит условно-положительное заключение (Приложение 9).

В заключение 2 главы настоящей выпускной квалификационной работы автор делает следующий вывод:

Вторая глава выпускной квалификационной работы полностью касается деятельности ООО «НПО Агрегат». В этой главе досконально изложены практические примеры формирования финансового результата, а тαкже подробная характеристика деятельности самой организации. К тому же, в организации был проведен аудит, в результате которого было дано условно-положительное заключение. Ввиду этого были даны рекомендации по усовершенствованию учета и аудита финансовых результатов организации.

Глава 3. Мероприятия по совершенствованию учета и аудита при формировании финансовых результатов в ООО «НПО Агрегат»

3.1 Выявленные ошибки в учете при формировании финансовых результатов и использования прибыли

Проанализировав современное состояние учета финансовых результатов в ООО «НПО Агрегат», были выявлены ряд недостатков.

Основными недостатками учета финансовых результатов в хозяйстве являются следующие моменты:

1. В оформлении первичных учетных документов есть некоторые недочеты по заполнению дополнительных реквизитов первичных документов, например, нет подписей главного бухгалтера и директора организации в РКО и ПКО.
2. Отсутствие системы внутреннего контроля по учету финансовых результатов.

Внутренний контроль организации бухгалтерского учета финансовых результатов должен проводиться по направлениям:

- изучение учетной политики в части использования счетов 90,91,99 и 84;
- осуществление арифметической проверки расчетов отклонений фактической производственной себестоимости, выпущенной из производства продукции, от нормативной (плановой) себестоимости;

Данная организация внутреннего контроля на предприятии позволит получить объективную оценку полноты, своевременности и достоверности отражения в учете и отчетности показателей выручки от продажи, себестоимости проданной продукции, управленческих и коммерческих расходов и прибыли (убытка) от продажи.

К тому же, были выявлены недостатки методического характера:

- Трудоемкость учетного процесса, основанная на существующих формах учета и обработки информации, усилением требований по соблюдению нормативной базы в связи с принятием нового налогового законодательства, что способствует увеличению ошибок и нарушению сроков сдачи отчетности.

Все хозяйственные операции оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский и налоговый учет. Составляются первичные документы в момент совершения хозяйственной операции, а если это невозможно - непосредственно после ее окончания. Первичные документы должны быть правильно оформлены, содержать полную и достоверную информацию. За это несут ответственность лица, составившие и подписавшие первичный документ.

Ошибки, неточности и нарушения в оформлении первичных документов приводят к неправильному отражению хозяйственных операций в бухгалтерском учете. При отсутствии хотя бы одного обязательного реквизита первичный документ считается недействительным. Его нельзя принимать к учету и вносить в регистры бухгалтерского учета.

3.2 Предложения по совершенствованию учета и аудита финансовых результатов и использования прибыли.

Проведенное исследование позволяет сделать несколько выводов теоретического и практического плана, а также внести ряд предложений и рекомендаций для ООО «НПО Агрегат»:

1) Для систематизации однородных операций в ООО «НПО Агрегат» разумно рекомендовать ведение аналитического учета по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств (например, разделить прибыль, использованную в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества

и еще не использованную) с целью облегчения контроля за использованием чистой прибыли и проведения экономического анализа

2) Повышать профессиональный уровень работников организации
3) Усилить контроль над составлением первичных документов

Порядок формирования доходов и расходов в целях бухгалтерского учета установлен Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 и «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденными приказами Минфина России от 06.05.1999 № 32н и 33н, а порядок признания доходов и расходов в целях исчисления налога на прибыль определен ст. 248 и 252 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

При сравнении вышеприведенных документов четко видны расхождения, касающиеся порядка учета доходов и расходов организации.

Так, например, доходы (расходы) организации в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности в целях бухгалтерского учета подразделяются на:

1. Доходы (расходы) от обычных видов деятельности;
2. Прочие доходы,

В то время как в целях исчисления налога на прибыль доходы (расходы) подразделяются на:

1. Доходы (расходы) от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
2. Внереализационные доходы (расходы).

В соответствии со ст. 252 НК РФ определен закрытый перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, в то время как расходы подразделяются на:

– расходы, связанные с производством и реализацией;

– внереализационные расходы.

В то же время необходимо иметь в виду, что часть расходов (например, представительские, рекламные) нормируется для исчисления налога на прибыль.

Следовательно, на основании вышеизложенного можно сделать вывод, что вторая цель, которую преследует ПБУ 18/02, – определить взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Главной задачей современного бухгалтерского учета является формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия (фирмы). Эта информация необходима для оперативного руководства и управления, а также инвесторам, поставщикам, покупателям, кредиторам, финансовым и банковским органам.

Так как прибыль является основным обобщающим качественным показателем деятельности предприятия характеризует конечный финансовый результат, эффективность производства, особую важность приобретают вопросы учета и аудита прибыли.

Основная задача, на решение которой направлена данная работа состоит в нахождении путей совершенствования учета и распределения прибыли: как ее грамотного и правильного отражения на счетах бухгалтерского учета, так создание учетных систем, предоставляющих более широкие возможности для анализа прибыли и принятия обоснованных управленческих решений, позволяющих наиболее четко контролировать финансовые работы предприятия.

Анализ практической постановки учета финансовых результатов на ООО «НПО Агрегат» выявил имеющиеся недостатки, а именно:

1. Слабая организация контроля за учетом и распределением финансовых результатов в соответствии с нормативной базой;
2. Не использование выгодных и рациональных возможностей учета регламентируемых действующим законодательством;

3. Низкий уровень автоматизации, как отдельных элементов, так и всего комплекса учета.

На преодоление этих существенных недостатков направлены мероприятия по совершенствованию системы учета.

Изучение организации учета финансовых результатов показали необходимость создания на предприятии подразделения внутреннего аудита, с подчинением непосредственно руководителю предприятия. Одной из основных задач работы этого подразделения является проведение регулярных проверок образования и распределения прибыли. Для решения основных задач системы внутреннего контроля необходимо организованное, техническое, технологическое, информационное обеспечение контрольной деятельности.

В выручку от реализации необходимо включать продажную стоимость материальных ценностей, числившихся в составе оборотных средств и не подвергшихся дополнительной обработке на предприятии, а также других ценностей и услуг, которые теперь включаются в финансовые результаты как «прочая реализация».

Счет прибылей и убытков необходимо вести так, чтобы он отражал информацию для составления развернутого отчета о формировании финансовых результатов. Действующий план счетов создает для этого необходимые условия, следует только несколько упорядочить методику отражения данных на счетах.

Необходимо также приблизить счет распределения чистой прибыли и нераспределенной прибыли к общепризнанной международной практике. Отражение в балансе нераспределенной прибыли отчетного года не имеет существенного информационного значения, так как источником приращения собственного имущества (чистых активов) является вся сумма нераспределенной прибыли. Информацию о нераспределенной прибыли за отчетный период можно получит из отчета об использовании чистой прибыли. Счет «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» следует структурно

изменить. Вместо предусмотренных планом счетов на нем необходимо иметь два субсчета – «Нераспределенная прибыль», «Непокрытый убыток».

3.3 Организация и совершенствование внутреннего контроля за формированием финансовых результатов и использования прибыли

В сложившейся ситуации, как никогда требуется грамотный учет и справедливое распределение конечных плодов экономической деятельности предприятия. Для этого в целях повышения контроля за формированием и использованием финансовых результатов, а также повышения достоверности бухгалтерских данных по учету прибыли целесообразно ввести и наладить систему внутреннего аудита на ООО «НПО Агрегат» Также было бы логично использовать возможности уменьшения налогооблагаемой базы для исчисления налога на прибыль, предоставляемые действующим законодательством в виде создания из прибыли отчетного года оценочных резервов.

На взгляд автора настоящей выпускной квалификационной работы на предприятии необходимо организовать службу внутреннего аудита с подчинением ее генеральному директору, которая базируется на самоконтроле, взаимном контроле работников, автоматизации сбора, обработки и контроля информации.

Для решения основных задач системы внутреннего контроля необходимо организованное обеспечение контрольной деятельности. Организационное обеспечение контроля связано с упорядочением взаимоотношений между работниками, отделами, службами, по поводу контроля, упорядочением организации производства для обеспечения реализации эффективных форм и методов контроля.

Техническое обеспечение контроля связано с наличием соответствующих технических средств для измерения, подсчета, взвешивания, обмера и т.д.

Технологическое обеспечение контроля связано с установлением порядка, правил, последовательности проведения контрольных работ. Для этой цели разрабатываются специальные технологические процедуры управления.

Экономическое обеспечение контроля связано с созданием экономической заинтересованности в осуществлении контроля. Юридическое обеспечение контроля связано с выбором форм, методов и процедур контроля, обеспечивающих полноценную доказательность результатов контроля, высокую степень однозначности в определении виновности работников в нежелательных отклонениях, с четким установлением прав и обязанностей работников, области контроля.

Информационное обеспечение контроля связано с обеспечением работников необходимой информацией для реализации задач внутреннего контроля.

Для организации и упорядочения производственных взаимоотношений работников, разработки и внедрения практических процедур внутреннего контроля и учета необходимо руководствоваться определенными правилами.

К числу важнейших из них необходимо отнести следующие:

1. Создание конфликта интересов во взаимоотношениях между работниками по поводу проверки и фиксирования первичных данных,
2. Определение «адреса» потерь, презумпция виновности изготовителя, сдатчика продукции за искажение первичных данных и ряд других.

Для организации и проведения внутреннего контроля необходимо разрабатывать специальные процедуры, которые определяют порядок действий, выполнения работ по первичному контролю.

Процедуры закрепляют порядок проведения контроля:

1. Круг работников, участвующих в формировании того или иного показателя или его качественной характеристики;
2. Основы взаимоотношений работников по формированию информации, их права, обязанности, ответственность, связь результатов контроля с оценкой деятельности работников.

Кроме того, необходима отработка конкретных управленческих процедур по каждому виду деятельности в системе разделения труда. Каждый этап жизненного цикла внутренней информации должен быть разбит на отдельные

учетно-контрольные операции и каждая из операций должна являться составным элементом процесса обеспечения качественности информации.

Отсутствие действующих процедур управления приводит к нерациональным взаимодействиям звеньев аппарата управления, нарушению документооборота, нежелательной «самостоятельности» работников в формировании информации, затрудняет процесс совершенствования действующего порядка формирования и обобщения информации.

Наличие процедур способствует избежанию ошибок оптимизации отдельных частей системы информации, т.е. улучшение системы информации в целом требует иных подходов, чем при совершенствовании отдельных частей этой системы.

Процедуры являются базой для совершенствования информационных подсистем и системы информации в целом, для внедрения новых идей и разработок. Формы, технические средства, технологии, организация контроля субъекта и объект контроля являются лишь элементами, подсистемами системы контроля. Совокупность и взаимодействие этих элементов между собой и с внешней по отношению к ним средой образуют систему контроля на предприятии.

Как и всякая система, система внутреннего контроля должна обладать качествами, отличными от качества отдельных ее элементов.

К числу основных качеств системы контроля необходимо отнести следующие:

1. Организованность – способность оперативно реагировать на управление и возмущение воздействия;
2. Избирательность – способность обеспечивать выбор объекта и информации для наблюдения и работы;
3. Гибкость и быстродействие – способность быстро и легко приспосабливать к устойчивым изменениям в ходе производственного процесса;

4. Рациональность – способность находить оптимальные решения по организации и осуществление контроля; способность преодолевать недостатки отдельных элементов системы контроля.

Наряду с предлагаемой системой внутреннего аудита на предприятии также предлагается усовершенствовать систему учета и распределения прибыли.

С целью равномерного включения некоторых расходов в издержки производства и обеспечения более точного исчисления себестоимости продукции на предприятии, предлагается создавать не используемые в настоящее время специальные резервы предстоящих расходов и платежей:

1. На оплату очередных отпусков работников,
2. На оплату предстоящих затрат по ремонту основных средств,
3. Выплату вознаграждений за выслугу лет,
4. Выплату вознаграждений по итогам работы за год и другие цели.

В заключение 3 главы настоящей выпускной квалификационной работы автор делает следующий вывод о том, что для безошибочного учета формирования финансовых результатов и использования прибыли, необходимо вести учет таких операций строго в соответствии с нормами действующего законодательства РФ, периодически проводить внешний аудит финансово-хозяйственной деятельности предприятия, а также организовать систему внутреннего контроля, которая будет направлена на совершенствование учета формирования финансовых результатов и использования прибыли.

Заключение

В условиях Российской рыночной экономики важнейшим источником пополнения средств организации, а, следовательно, главной целью ее деятельности является получение прибыли.

Прибыль как конечный финансовый результат деятельности организации отражает эффективность производства, качество и объем произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Прибыль организации является самым важным показателем эффективности ее деятельности.

В данной работе изложены теоретические и практические вопросы, которые касаются бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов деятельности организации. На основе проведенной работы по вопросу правильности постановки и ведения бухгалтерского учета и отчетности организации ООО «НПО Агрегат» можно сделать следующие выводы:

1) Все поставленные задачи в данной работе были выполнены.
2) В теоретической части этой работы было отмечено, что финансовый результат является оценочным показателем и выражает экономическую эффективность деятельности организации. Этот показатель определяется показателем прибыли или убытка, формируемым в течение календарного года и представляет собой разницу от сравнения сумм доходов и расходов организации.
3) В работе выяснилось, что реформирование законодательства в части бухгалтерского учета финансовых результатов направлено на

приближение к нормам международных стандартов финансовой отчетности, упрощение расчетов и сокращение трудоемкости составления отчетности, что оценивается положительно. Кроме того, у предприятия появилось право выбора – к какой категории отнести доходы и расходы – от основной деятельности или к прочим.

Практическая часть данной выпускной квалификационной работы была посвящена рассмотрению методик бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов в условиях предприятия ООО «НПО Агрегат». В ходе работы выяснилось, что основным видом доходов ООО «НПО Агрегат» является выручка от продажи работ и услуг. В заключительной части были даны рекомендации по совершенствованию учета и аудита финансовых результатов:

1. Переход на автоматизированный учет поможет уменьшить затраты времени и сократить объем работ;
2. Для приближения к учетным стандартам использование унифицированных форм первичной документации;
3. Разграничение учетных функций бухгалтера между несколькими учетными работниками для своевременной сдачи отчетности и выполнения должностных обязанностей, прием дополнительных сотрудников. Эти мероприятия могут помочь в рационализации документооборота и повысить достоверность и оперативность учетных данных.

Анализируемое предприятие – ООО «НПО Агрегат» по результатам производственной деятельности показало хорошие результаты. По итогам работы предприятие прибыльное, но для лучшего развития организации нужно снизить себестоимость производимой продукции и увеличить объем реализации (поиск новых рынков сбыта, расширения ассортимента производимой продукции).

Если организация ООО «НПО Агрегат» сумеет снизить себестоимость выпускаемой продукции (за счет покупки более дешевых запчастей, снижения затрат по снабжению электроэнергией), в будущем ее конечные финансовые результаты будут значительно выше настоящих.

Список использованных источников

Нормативно-правовые источники

1) Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая от 30.11.1994 N 51- ФЗ (ред. от 06.04.2011), часть вторая от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 23.07.2013) - http:// www.consultant.ru.

2) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, № 50, ст. 7344.

3) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.11.2013), (часть вторая) от 05.08 2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.07.213) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.10.2013). 2011 г. - http:// www.consultant.ru.

4) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету» «Учетная политика организации» ПБУ № 1/2008. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н (ред. от 08.11.2010 г. № 144н) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011 г.).

5) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету» «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ № 4/99. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010 г. № 142н).

6) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету» «События после отчетной даты» ПБУ № 7/98. Приказ Минфина РФ от 25.11.1998 г. № 56н.

7) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету» «Доходы организации» ПБУ № 9/99. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (ред. от 08.11.2010 г. № 144н. с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011 г.).

8) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету» «Расходы организации» ПБУ № 10/99. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 08.11.2010 года № 144н с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011 г.).
9) Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010).

Учебная и справочная литература

10) Баскакова О. В. Экономика предприятия (организации): Учебник / О. В. Баскакова, Л. Ф. Сейко. - М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и К", 2013.- с. 210
11) Богаченко В. М., Кириллова Н.А., Ханова Н.Н. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – Ростов – на – Дону: изд-во «Феникс», 2013. – с.189
12) Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / О.Б. Вахрушева. - М.: «Дашков и К», 2011. - 252 с.
13) Дмитриева И.В. Бухгалтерский финансовый учет. М.: «Юрайт», 2014. – с.248
14) Зотова Н.Н., Зырянова О.Т. - Бухгалтерский учет и анализ: «КГУ», 2014 – с. 225
15) Касьянова С.А., Климова Н.В. Аудит: Учеб. Пособие. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011.- 176 с.
16) Касьянова С.А., Климова Н.В. Аудит: Учебное пособие /. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. - с.89
17) Касьянова С.А., Климова Н.В. Аудит: Учеб. Пособие. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011.- с.31
18) Керимов В. Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. М.: ИТК «Дашков и К», 2014. – с.54
19) Ковалев В.В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью: Учеб.- практ. пособие. М.: «Проспект», 2008. – с.269

20) Ковалев В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика. - М.: «Проспект», 2009. – с.412
21) Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет. – М.: «Академия», 2012. – с.217
22) Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет. – М.: «Академия», 2012. – с.216
23) Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – Ростов – на – Дону: «Феникс», 2011 – с.321
24) Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – Ростов – на – Дону: «Феникс», 2011 – с.322
25) Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – Ростов – на – Дону: «Феникс», 2011 – с.324
26) Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013. – с.59
27) Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013. – с.364
28) Рогуленко, Т. М. Основы аудита Учебник / Т. М. Рогуленко, С. В. Пономарева. - 3-е изд. - М. : "Флинта" : НОУ ВПО «МПСИ», 2010. – с.171
29) Штефан М.А. Основы аудита. Самоучитель / Л.Г. Макарова, М.А. Штефан, А.К. Ковина. - М.: ИД ГУ ВШЭ, 2013. – с.179

Электронные ресурсы

30) Электронный ресурс URL http:// www.consultant.ru.
31) Электронный ресурс URL http:// www.garant.ru

Приложения