

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА ФИНАНСОВЫХ
РЕЗУЛЬТАТОВ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Магистерская диссертация
Обучающегося по направлению подготовки **38.04.01 Экономика**
магистерская программа «Учет, анализ и аудит»
заочной формы обучения группа 06001682
Телешенко Анны Анатольевны

Научный руководитель:
к.э.н., доцент
Калуцкая Н. А.

Рецензенты:
К.э.н. доцент кафедры
мировой экономики
ФГАОУ ВО НИУ «БелГУ»
Ю.Л.Растопчина

Зав. Кафедрой,
к.э.н. доцент кафедры
бухгалтерского учета и аудита
БГТУ им. В.Г.Шухова
Е.В.Арская

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
ГЛАВА 1. Теоретические основы учета и аудита финансовых результатов в организации	
1.1. Исследование методологии оценки финансового результата в различных теориях и концепциях бухгалтерского учета	9
1.2. Методологические подходы к определению принципов и задач учета финансовых результатов организации	18
1.3. Специфика функций и принципов аудита финансовых результатов организации	24
ГЛАВА 2. Методологические аспекты ведения учета и аудита в организациях строительной отрасли	
2.1. Анализ современного развития строительной отрасли в Белгородской области	28
2.2. Характерные черты учета формирования финансовых результатов в организациях строительной отрасли	41
2.3. Особенности аудиторской проверки формирования финансовых результатов	50
ГЛАВА 3. Экономические алгоритмы совершенствования аудита и учета финансовых результатов в организациях строительной отрасли	
3.1. Внедрение системы бережливого производства на российских предприятиях строительной отрасли	58
3.2. Применение метода бюджетирования как инструмента управленческого учета в строительных организациях	69
3.3. Организация модели внутрихозяйственного контроля финансовых результатов в организациях строительной отрасли	73
Заключение	79
Список используемой литературы	83
Приложения	93

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования неоспорима, так как современные условия экономики провоцируют повышенное внимание к деятельности хозяйствующих субъектов обширного круга участников рынка, заинтересованных в результатах деятельности того или иного субъекта в частности. Данное внимание связано с тем, что финансовый результат организации служит индикатором его деловой активности и стабильности его деятельности в перспективе.

Данный показатель отражает уровень конкурентоспособности организации, её деловой потенциал, даёт определенные гарантии в отношении защищённости экономических интересов, как самого предприятия, так и партнеров в процессе сотрудничества.

Хотелось бы отметить, что процесс управления финансово-хозяйственной деятельностью требует соответствующей информационной базы. Так как данные о финансовом состоянии организации выступают ключевой его составляющей.

Такого рода данные вызывают повышенный интерес соискателя и являются базой для принятия различного рода управленческих решений. Следовательно, информацию о финансовой надежности организации должны отличать достоверность и доступность для стороннего пользователя.

Посредством бухгалтерского учета, возможно, обеспечить данные характеристики финансовым данным. Финансовый результат как оценочный критерий деятельности субъекта хозяйствования нуждается в оперативности и точности его определения, что позволяет осуществить такой важнейший информационный источник, как бухгалтерский учет.

Значимой долей в формировании информации о финансовом положении выступают данные о формировании финансовых результатов организации.

В разрезе хозяйствования в современных условиях во внимание учетного наблюдения попадает как один из важных объектов – собственный капитал, который формируется из прибыли организации.

Конечный финансовый результат деятельности коммерческой организации определяется в форме прибыли или убытка.

Прибыль как основная цель коммерческой деятельности порождает взаимоотношения между предпринимательством и государством по поводу ее распределения. В связи с этим, стоит отметить, масштабное давление на механизмы формирования информации финансовой направленности налогообложением прибыли. За время существования налога на прибыль произошла трансформация от подчиненности всей системы бухгалтерского учета налогообложению прибыли к его становлению самостоятельной функцией.

Степень изученности проблемы. Теоретические и практические аспекты анализа финансовых результатов предприятий, выявления резервов роста прибыли и рентабельности нашли отражение в работах многих зарубежных и российских ученых. Так, исследованию финансовых результатов посвящены работы многих ученых, таких как Г.В. Савицкая, Х. Андерсон, Д. Бодди, А. Смит, А. Шибе, Э.Г. Фоле, Ф. Энгельс, Н.А. Борисова, М. Вебер, Л.И. Гусева, О.В. Ефимовой и другие.

Использование бухгалтерского моделирования в своих исследованиях применяли: И.Н. Богатая, Н.А. Бреславцева, А.Б. Высотская, О.И. Кольвах, Н.Т. Лабынцев, И.Н. Марченкова, И.В. Серебренникова, В.И. Ткач, М.И. Шумейко, I. Khindanova, J.T. Cuddington и многие другие.

Вопросам учетного обеспечения управления и контроля за финансовыми результатами бизнеса посвятили свои труды: А. Апчерч, О.М. Бабкина, П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, Н.Д. Врублевский, В.Г. Гетьман, К. Друри, О.Д. Каверина, В.Э. Керимов, Б. Нидлз, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, Ю.Я. Рахматуллин, Н.П. Кондраков, Л.В. Усатова и другие.

В работах Дж. К. Ван Хорна, Ю. Бригхэма, Дж. Хьюстона, П. Этрилла, С.Г. Арефьевой, О.В. Демчук, И.А. Бланка, А.И. Бородина, О.С. Белокрыловой, С.А. Мироседи, Г.А. Шариновой исследуются проблемы управления прибылью, выявления резервов роста прибыли и рентабельности предприятий.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в исследовании теоретических и практических аспектов учета и контроля финансовых результатов, разработка рекомендаций по увеличению прибыли и рентабельности строительных организаций.

Для достижения цели диссертационного исследования необходимо решить ряд взаимосвязанных задач:

- исследовать и систематизировать подходы к определению финансовых результатов предприятия, уточнить понятие прибыли предприятия;
- уточнить и дополнить систему методологических принципов и методических правил формирования информации о финансовых результатах с позиции концептуального подхода для целей достоверности отчетности;
- провести анализ и оценку нормативно – правовой базы учета и внутреннего контроля в системе управления финансовыми результатами;
- исследовать динамику развития строительных организаций Белгородской области;
- определить основные показатели деятельности строительной организации;
- провести учет финансовых результатов деятельности строительных организаций Белгородской области;
- выявить перспективы развития и основные направления роста прибыли предприятий строительных организаций Белгородской области;
- разработать практические рекомендации по повышению прибыли и рентабельности предприятий химической промышленности Белгородской области.

Объектом исследования выступают строительные предприятия Белгородской области. Предметом исследования являются теоретические и методические подходы к анализу финансовых результатов предприятия.

Гипотеза исследования основана на предположении о том, что результаты анализа прибыли и рентабельности предприятия, оценки финансовых результатов, выступают одним из ключевых аспектов принятия эффективных управленческих решений в области формирования, распределения и использования материальных, финансовых, трудовых и прочих ресурсов предприятия, позволяют выявить резервы устойчивого развития предприятия.

Методологической основой диссертационного исследования выступают общенаучные и частные методы познания: диалектический, логический, системный, структурный и сравнительный методы анализа; приемы классифицирования; методы математической статистики и финансового анализа; синтез полученных результатов; принципы формальной логики.

Научная новизна исследования состоит в:

- 1) Разработке внедрения системы бережливого производства на российских предприятиях строительной отрасли
- 2) Применению метода бюджетирования как инструмента управленческого учета в строительных организациях
- 3) Составление организации модели внутрихозяйственного контроля финансовых результатов в организациях строительной отрасли

Элементы новизны содержатся в следующих результатах:

- Разработаны основные инструменты, используемые в практике бережливого строительства, описали исследование, проведенное на базе одной из компаний застройщиков, по установлению основных причин невыполнения планов работ при возведении жилых зданий, результаты систематизации и обобщения данных позволят более широкому кругу строительных компаний ступить на путь бережливости

- Применены методы бюджетирования, благодаря которому была разработана технология для оптимального эффективного управления финансовыми потоками организации.
- Выработана модель внутривозвратного контроля финансовых результатов в организациях строительной отрасли.

Теоретической основой диссертационного исследования являются труды российских и зарубежных ученых в области финансового анализа и финансового менеджмента.

Информационную базу исследования составили нормативно-правовые акты Российской Федерации, регулирующие порядок формирования и учета доходов и расходов организаций, материалы государственных статистических органов, научные статьи в периодической печати по исследуемой проблеме, международные стандарты финансовой отчетности, статистические данные, монографические материалы отечественных и зарубежных авторов, материалы международных и всероссийских научно-практических конференций, материалы, размещенные в Интернете, информация, содержащаяся в справочниках, ежегодниках, аналитических обзорах, тематических докладах, статьях периодических изданий, авторских расчетах, проведенных на основе данных финансовой отчетности, с использованием материалов, собранных автором в коммерческих организациях производственной сферы города Белгорода и Белгородской области, включая результаты опросов бухгалтеров, экономистов и программистов.

Теоретическая значимость исследования состоит в развитии теоретических подходов к управлению финансовыми результатами предприятия.

Практическая значимость работы заключается в том, что результаты исследования доведены до конкретных рекомендаций и могут быть применены в деловой практике предприятий строительных организаций Белгородской области.

Магистерская диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка используемой литературы и источников.

Во введении обоснованы актуальность темы исследования, ее научная новизна, раскрыт уровень разработанности проблемы, сформулированы цель, задачи, предмет и объект исследования, обоснованы теоретическая и практическая значимость работы.

В первой главе теоретические основы учета и аудита финансовых результатов в организации исследуются подходы к определению сущности финансовых результатов, принципы и задачи учета финансовых результатов, принципы проведения аудита финансовых результатов.

Во второй главе методологические аспекты ведения учета и аудита в организациях строительной отрасли представлены особенности ведения бухгалтерского учета и особенности проведения аудита строительных компаний.

В третьей главе разработка рекомендаций по совершенствованию учета и аудита финансовых результатов выявлены перспективы развития предприятий строительной отрасли, разработаны рекомендации по совершенствованию учета и аудита финансовых результатов строительной организации

В заключении сформулированы выводы и предложения, обобщающие результаты проведенного исследования.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

1.1. Исследование методологии оценки финансового результата в различных теориях и концепциях бухгалтерского учета

Важным показателем эффективности деятельности хозяйствующего субъекта, в условиях конкуренции в современной экономике, и результативности деятельности хозяйствующего субъекта производственной, снабженческой, финансовой и инвестиционной сферах является финансовый результат. Он считается результатом официальной деятельности компании и показывает прибыльность проводимой политики предприятия, конкурентоспособность выпускаемой ею продукции и предоставляемых услуг.

Финансовым результатом, исходя из практики, выступает соотношение между доходами и расходами, чья разница представляет собой прибыль.

Для различных организаций экономический итог видется в различных формах и обликах. К примеру, для государства финансовым результатом является приобретенные налоги от людей

Для владельца или всяких иных организаций – это прибыль.

Кроме того, что в современной финансовой литературе, довольно большое количество изучений, приуроченных к задачам совершенствования финансовых результатов компаний, формирования, рассредотачивания и применения выгоды, единственного определения финансового результата и прибыли нет.

В случае если же рассматривать данное мнения с точки зрения бухгалтерского учета, то возможно предоставить надлежащее определение, представленное в таблице 1.

Таблица 1

Финансовый результат с точки зрения бухгалтерского учета

Финансовый результат	– результат от коммерческой и производственной деятельности в виде выручки от реализации, а также конечный результат, который представляет собой чистую прибыль или убыток.
Финансовый результат	величина разницы между всеми понесенными расходами и доходами
Чистый финансовый результат	это результат, который уже не содержит в себе величину налога на прибыль и другие вычеты, которые изымаются в пользу бюджета из прибыли предприятия.

В сфере теории бухгалтерского учета и экономики существует огромное множество определений, каждый создатель определения, с учетом собственного взгляда позиционировал данное понятия в различном виде. Отсюда следует выявить закономерность, что все эти определения не отвечают современной информации, не соответствуют требованиям функционирования нынешнего правительства и компаний.

Любой создатель находил в данном определении то, собственно что еще не разглядел иной, любой выделял собственную детализацию, например как с точки зрения экономической теории категория «финансовый результат» считается достаточно трудной. На сложность этой категории указывает большое число экономистов. Рассмотрим трактовки понятия «финансовый результат» с точки зрения российских и зарубежных экономистов.

В современном экономическом словаре под редакцией Райзберга Б.А. финансовый результат понимается как «конечный результат экономической деятельности организации, ее подразделений, который показывается в виде

финансовых показателей, таких, как прибыль (убытки), изменение стоимости собственного капитала, дебиторская и кредиторская задолженность, доход» [77, с. 342].

Гетьман В.Г. считает «финансовый результат – это конечный результат финансовой и хозяйственной деятельности, выраженный в денежной форме за период. Он выступает характеристикой прибыли и убытка, отражающей в общем виде итог хозяйствования и результативность произведенных затрат» [28, с. 622].

Шеремет А.Д. в своей работе указывает «финансовый результат – характеризуется величиной полученной прибыли или убытка».[90, с. 208]

С точки зрения ученых Камышанова П.И. и Камышанова А.П. :- «финансовый результат -это возрастание (снижение) прибыли предприятия, который получен благодаря предпринимательской и иной деятельностью организации».[46, с. 592]

Бабаев Ю.А. подчеркивает «показатель финансового результата соответствует разнице между разновидностями доходов и расходов от ключевой хозяйственной деятельности, но и остальных».[16, с. 352]

«Финансовый результат деятельности организации является результатом отношений, показанных обоюдными расчетами между экономическими элементами, перемещением денежных средств, использованием денежными средствами за конкретный промежуток времени, который определяется формой увеличения эффективности деятельности фирмы». [66, 272]

П.И. Камышанов считает:- «конечный финансовый результат хозяйственного существования организации определяется в характеристике прибыли и убытка» [45, с. 126].

Похожее определение дают Е.П. Козлова, Н.В. Парашутин, Т.Н. Бабченко и Е.Н. Галанина. По их мнению, консолидированной характеристикой, показывающей финансовый результат эффективности организации, выступает балансовая (валовая) прибыль или убыток [51, с. 54].

Г.В. Савицкая отмечает «финансовый результат работы организации определяется количеством заработанной прибыли и степенью эффективности деятельности» [82, с. 328].

А.Д. Шеремет и Р.С. Сайфулин определяет «финансовый результат деятельности предприятия поясняется в различии уровня его собственного капитала исследуемого времени». [93, с. 282]

О.В. Ефимова под финансовым результатом предприятия понимает «прибыль, но в то же время отмечает, что действительно конечный результат предприятия определяется тем, что им вправе распоряжаться которым обладают собственники (в мировой практике под ним подразумевается прирост чистых активов)». [40, с. 211]

Качкова О.Е. описывает «финансовый результат деятельности предприятия отражает не что иное как, прибыль, являющаяся экономической категорией, выражающиеся в изменении собственного капитала за отчетный период». [48, с. 100]

В связи с этим следует отметить, что категория «финансовый результат» - содержит в себе множество понятий, а значит, определение должно включать в себя их все.

Поэтому, стоит утвердить, что самое полное и содержательное из всех вышеперечисленных определений «финансовый результат» это понятие А.И. Нечитайло.

Оно объясняет, что: «финансовый результат выступает как конечная цель взаимоотношений, определенных совместными вычислениями меж организациями, развитием денежных средств, денежным обращением, использованием денежными средствами за конкретный промежуток времени, который составлен в виде увеличения эффективности компании».

За время оценки развития и интерпретации понятия «финансовый результат» отмечают что: «финансовый результат» - это подъем (снижение) величины личного денежных средств фирмы, который складывается в процессе работы из величины чистой прибыли (убытка).

Кроме того следует обозначить, что данное понятие не может выглядеть как одна принятая трактовка, ведь оно рассматривается не только в экономической теории, но и в теории бухгалтерского учета, поэтому определения имеют многообразные значения.

Следует отметить, что насчитывается огромное число определений понятия финансовый результат многочисленных авторов, который так или иначе сводится к тому, что это прибыль или убыток, которые организация получает за отчетный период.

Из всего изложенного, можно выделить 2 вида финансового результата:

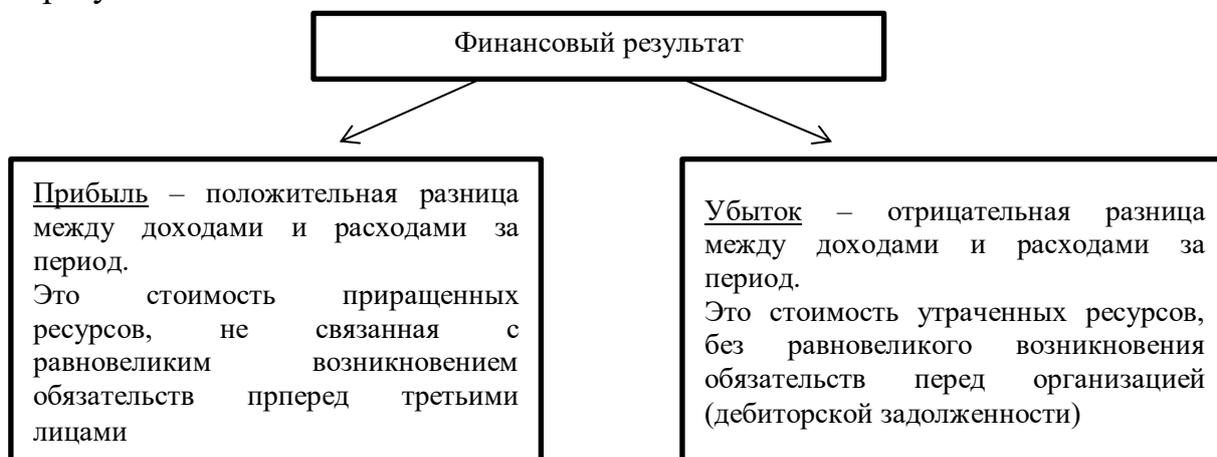


Рис. 1 Виды финансовых результатов

Заинтересованность прибылью проявляется не только у собственников, но и у партнеров, а также у государственных органов.

Фирмы денежным итогом работы чьих считается экономическая выгода распоряжаются не только собственными средствами, но и приносят немаловажный вклад в становление экономики, общественной сферы страны в целом.

Финансовая суть прибыли считается одной из трудных и проблематичных задач в прогрессивной финансовой экономике.

Понятие экономической выгоды по мере становления финансовой экономики каждый день менялось и усложнялось, беспокоило ученых с самых истоков появления экономики. Поэтому присутствует множество трактовок и определений.

Так, например, Смит А. и Рикардо Д., являясь представителями классической школы политэкономии, считали источником прибыли – производство.

К. Маркс определял «прибыль как модифицированную, затемняющую свою сущность прибавочную стоимость, полагая её источником эксплуатацию, неоплаченный труд рабочих». [79, с. 155]

Д.Рикардо полностью разграничил заработную плату и прибыль и утверждал, что «прибыль - это и есть остаток после вычета из стоимости товара затрат на заработную плату». [79, с. 155]

«Оба они утверждали, что при обмене созданного товара на деньги кроме оплаты всех расходов возникает «нечто», являющееся компенсацией предпринимателю за риск, то есть прибыль». [96, с. 294-298].

Со временем понятие «прибыль» изменялось день за днем, усложнялось, и в реальное время изучения до сих пор не закончены.

Современные ученые расценивают прибыль с точки зрения двух уровней : макроэкономическом и микроэкономическом.

Д. Кларк представляет прибыль в виде трудового дохода предпринимателя.

Данная трактовка прибыли была предложена ещё в XIX в. и разработана немецким ученым В. Рашером, который смог определить прибыль в виде предпринимательской зарплаты [78, с. 103-105].

Далее наиболее расширенное определение предпринимательской прибыли было выдвинуто Й. Шумпетером. С его точки зрения, понятие предпринимательской деятельности определяется не во владении капиталом, а в создании новых технических средств и методов организации производства или несении риска, что при настоящих ценах служит снижению издержек производства, откуда происходит существенная разница, которая и является предпринимательской прибылью.

Таким образом, Й. Шумпетер рассматривает прибыль в виде вознаграждения за технические усовершенствования и удачную

предпринимательскую деятельность и высказывает, о том, что доходы, которые поступили при помощи новейших технических изменений, и определяют прибыль [95, с. 401-404]

Ф. Найт в свою очередь относил появление прибыли с предпринимательской деятельностью, но анализировал ее с позиций хозяйственного риска. С его точки зрения, появление риска обозначается функцией предпринимателя, поэтому, риск желает особенного поощрения в виде получения прибыли [65, с. 143].

К. Маркс, в своем произведении «Капитал», обозначил прибыль в виде: «превращенной формы прибавочной стоимости, порожденную всем авансированным капиталом. Причиной прибавочной стоимости утверждал труд наемных работников, которые заняты в сфере материального производства. Рабочий своим трудом производит стоимость намного выше, чем значит его рабочая сила».[96, с. 98-112]

П.Э. Самуэльсон и В.Д. Нордхаус понимают прибыль в виде «вознаграждения за предпринимательскую деятельность. Прибыль состоит из имплицитных(неявных) издержек (таких, как доход от собственного капитала), дохода от риска и инновационной прибыли».[83, с. 628]

В общепризнанном значении, прибыль – это экономический итог предпринимательской деятельности, представляющий собой разность между стоимостью продукции и себестоимостью. Она считается ведущей целью функционирования фирмы, ее существования, а еще отображает его статус, качество совершаемой продукции или же предложения.

Предприятию надлежит всякий раз стараться получить наибольшую прибыль, что наиболее обеспечивает оживленный подъем его работы, расширение воспроизводства организации, ублажение потребностей общества в критериях конкуренции.

При исследовании современной финансовой литературы еще возможно обнаружить недоступность единственного осознания мнения прибыли.

Доход - данное экономическая группа, что обуславливается равно как суммирующий коэффициент экономических итогов работы компании, то что разъясняется равно как отличие среди заработками компании и затратами, сопряженными с реализацией данной работы, считанная в валютном формулировании. Прибыль обозначается многообразием определений, поэтому имеется классификация прибыли, представленная на рис.2.(Приложение 1)

«В бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятий отражаются следующие виды прибыли:

- валовая прибыль - финансовый результат, рассчитываемый как разность между выручкой и себестоимостью продаж;

- прибыль от продаж - финансовый результат, полученный от реализации продукции (работ, услуг), рассчитывается как разность между выручкой и расходами на производство и реализацию продукции (работ, услуг);

- прибыль до налогообложения - прибыль от продажи продукции (работ, услуг), увеличенная на сумму доходов от участия в других организация, процентов к получению, прочих доходов, и уменьшенная на величину процентов к уплате и прочих расходов;

- чистая прибыль - разность между величиной прибыли до налогообложения и величиной налога на прибыль и иных обязательных платежей». [6]

Внедрение такого или же другого показателя прибыли находится в зависимости от целей изучения. Отметим, анализ прибыльности прибегает к расчету показателя «прибыль от продажи товаров, услуг». Совокупные активы организации определяют свою доходность через показатель «прибыль до выплаты процентов за кредит и налога на прибыль». Так, например, показатель чистой прибыли применим для анализа обеспеченности собственным капиталом, а рассчитывая безубыточный объем продаж, используют данные показателя маржинальной прибыли.

Таким образом, следует, что прибыль это главная цель функционирования предприятия, его существования, а также она показывает его статус, качество производимой продукции или услуг. Таким образом, следует, что прибыль это главная цель функционирования предприятия, его существования, а также она показывает его статус, качество производимой продукции или услуг.

Прибыль служит положительным финансовым результатом предприятия, которому в свою очередь необходимо всегда добиваться получения максимизации прибыли, тем самым обеспечивая динамичный рост его деятельности, расширение воспроизводства организации, удовлетворение потребностей общества в условиях конкуренции.

1.2. Методологические подходы к определению принципов и задач учета финансовых результатов организации

Бухгалтерская отчетность представляется на современном этапе как элемент информационного поля субъекта финансов, выступающая как средство коммуникации, чем способна привлечь внешний инвестиционный поток.

Постоянно увеличивается значимость данных, от свойства которых в значительной зависимости находится экономический и деловой результат компании. Финансовая отчетность выступает важнейшим критерием анализа финансовой и хозяйственной возможности, деловой активности и эффективности использования ресурсов, проведения различных аналитических исследований, последующего планирования и прогнозирования деятельности экономического субъекта.

Являясь основной составной частью годовой и промежуточной отчетности, отчет о финансовых результатах, определяет, как поменялся

собственный капитал хозяйствующего субъекта в связи с действием разных классификаций доходов и расходов, существующих в отчетном периоде.

В одном ряду с бухгалтерским балансом отчет о финансовых результатах по праву является одной из наиглавнейших форм экономической (бухгалтерской) отчетности. В нем находятся характеристики, нужные для целей анализа прибылей и затрат, финансовых результатов работы, для формирования стратегических направлений субъекта хозяйственной деятельности.

Данные в отчете представляются нарастающим итогом с начала отчетного периода (года) до отчетной даты, информация, отчета о финансовых результатах представляет, как благополучно этот субъект реализовал собственную п-производственную деятельность.

Как верно отмечает М.Е. Грачева: «любой из показателей, находящихся в отчете, предусматривает свои определенные свойства и аналитическое значение, впрочем, такой информации часто неудовлетворительно для полноценного анализа финансовых результатов». [33]

Отличия регламентной ведения учета и составлении финансовой отчетности во многом ограничивают аналитические возможности отчета о финансовых результатах российских организаций.

Для более достоверного анализа финансовых способностей фирмы в зарубежной практике, пользуются показателями, обозначающими прибыль до вычета налогов, амортизации и процентов, на их базе осуществляется подсчет рентабельности.

Данные показатели наиболее привлекательны для инвесторов, ведь они делают возможным анализировать отдачу вложений. Наряду с российской формой отчета, при оценке которого вычислить эти показатели без добавочной информации невозможно.

Сейчас российскими предприятиями для вовлечения иностранных инвесторов и банков, выхода на зарубежные рынки и возможности

партнерства с иностранными компаниями предъявления отчетности в формате российских стандартов бухгалтерского учета недостаточно.

Вследствие чего, организации, которые хотят развития своей фирмы показывают отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), ведь она более верно определяет характеристику финансового состояния предприятия и является понятной, универсальной не только российским пользователям, но и иностранным пользователям.

«В Международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 1 существуют термины «суммарный совокупный доход» и «прочий совокупный доход». Суммарный совокупный доход представленный в МСФО (IAS) 1 показывает различие в собственном капитале в течение периода в следствие состоявшихся операций и иных событий, отличающееся от тех изменений, возникающих в следствие операций с владельцами, действовавшими в качестве таковых». [64]

Данный показатель содержит в себе коэффициент доходов либо потерь компании и все без исключения элементы остального совокупного дохода.

В прочий совокупный доход включаются те статьи, которые согласно другим МСФО не включаются в показатель прибыли (убытка) компании.

Отчет о совокупном доходе (Statement of Comprehensive Income) фирмы является документом, который показывает величину прибыли которую получила организация, понесенных убытков и изменений прочего совокупного дохода за период.

МСФО, как считает Е.М. Грачева: «представляют собой высшую степень свободы в применении определений. Так, вместе с терминами «суммарный совокупный доход», «прочий совокупный доход», «прибыль или убыток» предприятия могут также применять определение «чистая прибыль»». [33]

Т.Ю. Дружиловская [36], исследуя предоставленные показатели в МСФО (IAS), вполне точно характеризует их двойственность, некоторую

непоследовательность и то, что использованные термины представляются достаточно дискуссионными. В связи с этим, требуются добавочные комментарии, как для авторов отчетности, так и для ее пользователей.

Кроме этих обстоятельств, необходимо выделить, что значительные перемены, которые случились в российском учете, ориентированы не только на сплочение с МСФО, но и на улучшение качества и увеличения информационных перспектив финансовой отчетности. Выполнение ряда важнейших правил, рассчитанных МСФО (IAS) 1, в свою очередь записанных в положениях по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) и «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), предусматривает определение в отчете о финансовых результатах качественной и продуктивной для заинтересованных пользователей информации о деятельности экономического субъекта.

В таблице 3 (Приложение 1) предоставлены основные принципы формирования показателей отчета о финансовых результатах.

Главным законодательным актом в РФ, устанавливающим общие методологические элементы и регулирующие проведение бухгалтерского учета, выступает Федеральный закон от 16.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ).

Закон № 402-ФЗ предусматривает систему нормативно-правового регулирования представления отчета. Он содержит положения по бухгалтерскому учету, представляющиеся вторым уровнем нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Сущность отчета о финансовых результатах заключается в разделе V Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Отличительной особенностью отечественного отчета о финансовых результатах считается безвариантный вид в систематизации расходов, преодолении формы и содержания, правил его составления. Данное во

многим объясняется отсталостью рыночных устройств и систем анализа исполнения экономическим субъектом налоговых обязательств.

В вопросах построения форм и моделей различных финансовых отчетов МСФО (IAS) национальные стандарты США (US GAAP) и Великобритании (UK GAAP) проявляют высшую гибкость, нежели русские стандарты бухгалтерского учета.

Систематизируя, зарубежный навык формирования финансовой отчетности для внешних пользователей, О.В. Соловьева, М.Е. Грачева [33, с.41-51], А.В. Баранов, А.Е. Жминько [42, с. 455] и другие авторы заключают, что наравне с полной возможно формирование и краткой финансовой отчетности, поскольку пользователи далеко не постоянно пользуются развернутой информацией.

«В международной практике существенное соблюдение законов формирования характеристик экономической отчетности присутствие выстраивании конфигураций доклада о экономических итогах компании считаются в использовании разнообразных методичных раскладов, разных согласно содержанию, текстуре и месторасположению, методам группы отчетной данных». [4]

Составление отчета, определяет анализ затрат организации, как российский, так и международный стандарт. Совместно с ПБУ 4/99 отчет составлен на основании разделения по функции затрат. Стандарт МСФО (IAS) 1 включает требование составления аналитической характеристики доходов и расходов, разъясняя два метода составления отчета, рис. 3

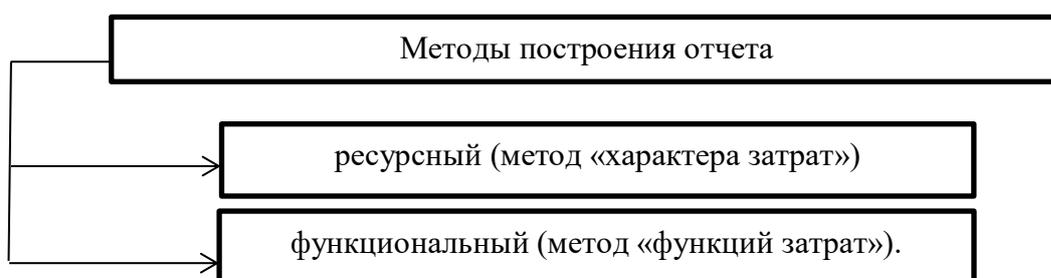


Рис.3. Методы построения отчета о финансовых результатах

В соответствии с методом строения «по характеру затрат» фирма совмещает расходы, которые учитываются в структуре прибыли или убытка согласно с их характером (экономическим содержанием).

В наличии подобного подхода не имеется их переназначение в согласовании с предназначением затрат, некто дает возможность выявить ресурс развития затрат.

Значение итога экономического нрава с главной работы компании способом нрава расходов обуславливается взаимоотношением спасения с торговель продукта с итоговой размером затрат отчетного этапа, скорректированной в перемена фрагментов в резервах.

Данный метод составления отчета наблюдается в максимальной степени мелкими фирмами в Англии, Дании, Ирландии.

Метод построения отчета «по функции затрат» определяет выражение расходов организации согласно их функции. При применении данного метода фирма обязана показать себестоимость продаж отдельно от прочих расходов, а затраты по себестоимости разделить согласно их обозначениям. Употребление этого метода предоставляет пользователям наиболее соответствующую информацию в сравнении с классификацией расходов по их характеру. Варианты представления данных в отчете о финансовом результате представлены на рисунке 4.

Из всего вышеизложенного можно сказать, что финансовый результат может быть представлен одним из двух методов.

Эти оба формата отчета делают возможным обрести совершенно такой же финансовый результат, но по-разному определяют данные о структуре его формирования.

Необходимо выделить, что МСФО (IAS) 1 требует выбирать такой метод классификации расходов, который более конкретно характеризует элементы финансовых результатов фирмы и определяет прочную и наиболее подходящую информацию для заинтересованных лиц.



Рис.4. Варианты представления данных в отчете о финансовых результатах

В основе вышесказанного необходимо, с мишенью извлечения гарантированной крепости сведений, приобретенной юзерам в экономической отчетности, предусматривает одобрение основ развития характеристик доклада о экономических итогах в русской и интернациональной практике. Данное допустимо посредством последующей гармонизации русской модификации учета с МСФО и исследованием нормативных бумаг согласно счетоводному учету, какие дадут возможность ликвидировать существующие пробелы в законодательстве и станут содействовать увеличению свойства и полезности отчетной данных с целью причастных юзеров.

1.3 Специфика функций и принципов аудита финансовых результатов организации

Использование качественной информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, является необходимым условием в научных исследованиях. Но также необходимо уделять внимание повышению уровня ее качества и для достижения эффективности деятельности в различных направлениях, где используется информация системы бухгалтерского учета (операционный менеджмент, корпоративное управление, инвестиционный менеджмент, кредитное управление, аудит, бухгалтерский учет как профессиональная деятельность). Повышение уровня качества учетной информации возможно на основе проведения детального анализа самой информации, а также факторов, определяющих ее качество. При этом роль бухгалтерского учета заключается в установлении главных факторов, подтверждающих качество учетной информации. Причины необходимости обеспечения качества бухгалтерской информации обоснована необходимостью проведения научных исследований по использованию качественного подхода в бухгалтерском учете.

Аудит является одной из подсистем экономического контроля финансово – экономической деятельности фирмы. Грамотному и высококачественному проведению аудита финансовых показателей деятельности компании работниками аудиторских фирм содействует соблюдение и выполнение нормативно-правовых основ и законодательства Российской Федерации.

«Аудиторская проверка проводится в согласовании с Федеральным законом 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», федеральными стандартами аудиторской деятельности и действующим законодательством РФ». [4, с.21]

Аудит, проводимый в организации, должен иметь документальную основу – договор о проведении аудита в фирме. В нем оговорены все нюансы работы, указаны участники договора, права и обязанности сторон. Далее аудитором составляется общий план и программа аудита, определяется уровень существенности и приемлемый уровень риска.

Тестирования системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета дает возможность аудитору оценить, на каком уровне осуществляется внутренний контроль на фирме и определить, все ли данные бухгалтерского учета являются достоверными.

Аудиторскую проверку учета финансовых результатов организации разумно начинать с проверки документооборота. Для этого выборочно проверяют первичные документы по учету итогов финансовой деятельности на правильность их оформления.

Проверке подлежит отражение на счетах бухгалтерского учета организации всех совершенных операций по продаже продукции и товаров, предоставление услуг.

При этом могут возникнуть следующие ошибки: данные по реально совершенным сделкам не показаны в учете и на счетах отражены несуществующие (искаженные) операции. Подобные ошибки приводят к занижению или завышению сумм продаж, соответственно.

Отражения результатов продаж в регистре учета расчетов с контрагентами имеет огромное значение, так как влияет на возможность экономического субъекта контролировать погашение дебиторской задолженности. Далее, в соответствии с разработанными программами и рабочим документом аудитора, выборочно проверяется правильность отражения финансовых результатов от основной и прочей деятельности.

Как заключение проверки финансовых результатов от прочих доходов и расходов, аудитор проверяет достоверность их отражения в «Отчете о финансовых результатах».

Следующим этапом является проверка распределения полученной прибыли. При проверке расчетов организации с учредителями по выплате доходов аудитор должен проанализировать записи по дебету счета 84 и кредиту счета 75-2. Если учредитель является работником организации, то начисление и выплата доходов отражается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Все найденные при проведении проверок искажения и ошибки, допущенные в бухгалтерской и налоговой отчетности, регистрируются аудитором в соответствующих рабочих документах. Выборочный контроль взаимосвязанных данных бухгалтерской отчетности является обычной процедурой, в результате проведения которой можно определить вероятность совершения ошибок и искажений в финансовой отчетности.

Поэтому, проверяющему необходимо сопоставить показатели форм отчетности организации в части отражения финансовых результатов. Провести сверку показателей «Бухгалтерского баланса» и «Отчета о финансовых результатах» и установить, обеспечивает ли организация тождество показателей отчетности в части отражения финансовых результатов.

По итогам аудиторской проверки учета финансовых результатов проверяющий предоставляет директору фирмы предварительный документ, в котором может быть выражено требование по внесению изменений в данные бухгалтерского учета и перечень уточнений к уже подготовленной бухгалтерской отчетности.

В документе описываются результаты аудита финансовых результатов, а именно: общее состояние внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности, и, обязательно, осуществляется ли соблюдение законодательства при совершении экономическим субъектом экономических операций. Подготовка аудиторского заключения – завершающий этап аудита. Его составление регламентируется МСА 700 «Аудиторское заключение о

финансовой отчетности» и МСА 800 «Аудиторское заключение при выполнении задач по аудиту специального назначения» [4, с. 21].

Таким образом, целью аудиторских проверок организаций считается составление и выражение результатов надежности показателей отчетности экономического субъекта (фирмы) и в зависимости от сложившегося мнения, обоснование ее надежности для внешних потребителей информации, либо – нет. Данное мнение содействует большему доверию к отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации о данной организации.

ГЛАВА 2. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА И АУДИТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

2.1. Анализ современного развития строительной отрасли в Белгородской области

При всем своем многообразии видов отраслей экономики строительство является одной из ведущих. Оказывая влияние на развитие смежных отраслей (строительство обслуживается более чем 70 отраслями экономики), строительные организации выпускают промышленные предприятия и цеха, жилые дома, общественные здания, транспортные сооружения и другие строительные объекты.

Строительство представляет собой самостоятельную отрасль национальной экономики, предназначенную для ввода в действие новых, а также реконструкции, расширению, модернизации, технического перевооружения и капитального ремонта действующих объектов производственного назначения.

Процесс управления строительным производством складывается из ряда функций. Для каждой из них характерен свой технологический процесс обработки информации и способ воздействия на управляемый объект.

Уже сегодня строительная сфера в России развивается ускоренными темпами и является одним из важнейших направлений в экономике. В особенности увеличиваются размеры жилищного строительства.

Экономические реформы, проводимые в России, дали существенный толчок для развития и роста в строительной отрасли. В результате данных реформ произошли следующие изменения: несмотря на сложность для малого бизнеса при входе на строительный рынок, появляется все больше начинающих предприятий, доля которых растет; на строительном рынке

увеличивается число лизинговых компаний. Все это свидетельствует о позитивных сдвигах строительной отрасли в России.

Сегодня Белгородская область – представляет собой район с огромным строительно-промышленным комплексом, который является одним из десяти российских регионов по инвестиционной привлекательности. Белгород – это один из наиболее обустроенных регионов в Российской Федерации. Согласно развитию жилищного строительства и оснащенности жильем жителей области, регион является одним из первых в государстве, по вводу жилья на душу населения настойчиво вступает в 5-ку субъектов России.

Сильная строительная сфера области в течение многочисленных лет располагает в российском авангарде. В настоящее время компании почти целиком восполняют потребность строительного комплекса области в главных материалах. С течением времени в Белгороде возводится более миллиона квадратных метров жилья в год.

По статистике в 2017 г. введение жилья на одного жителя Белгородчины равен 1 кв. метру, что является одним из самых высоких показателей в государстве.

На сегодняшний день не прекращается глубокая деятельность согласно постройке в районе нынешних магистралей со всемирными эталонами.

По данным росстата Белгородчина завоевывает самое ведущее место по объемам строительства в государстве. Объемы строительства растут, так например, в предшествующем году выполненные строительные работы соответствовали 56,7 млрд. руб., или 36,6 тыс. руб. на душу населения.

По данному признаку наш регион является пятым в ЦФО и вторым – в Черноземье. Каждый год на Белгородчине вводится в эксплуатацию более 1,5 млн. кв. м общей жилой площади, в том числе на более 80% приходится жилья для индивидуального пользования.

По объему введенного жилья в расчете на тысячу человек населения наша область опережает среднероссийский уровень на 75,3%, занимая

шестое место среди регионов России (841 кв. м), что составляет около одного квадратного метра на человека в год. .

«По статистике Белгородстата на 1 января 2018г. в сфере строительства зафиксировано 4572 организации». [20]

Одной из передовых отраслей Белгорода и области является строительная промышленность. По большей части это связано с транспортной инфраструктурой, так как территория граничит с важными транспортными путями как южными, так и северными.

«Для удовлетворения потребностей области в строительных материалах для строительства объектов гражданского, промышленного и общественного значения в 1957 году было введено в эксплуатацию одно из крупнейших предприятий по производству строительных материалов - ОАО «Завод ЖБК-1», которое находится по адресу 308013, Россия, г. Белгород, ул. Коммунальная, 5.

С 1993 годы «Белгородский предприятие ЖБК-1» имеется равно как акционерское социум, уставной основной капитал коего разделён в 23306 промоакций, держателями каковых считаются конечности рабочего группы и Актив собственности Белгородской сфере.

Предприятие содержит независимый равновесие, немерено в банках, пресса, угольный печать, качественный и рыночный приметы, эмблему и прочие обстановка. Реквизиты предприятия: почтовый адрес: Россия, 308013, г. Белгород, ул. Коммунальная, 5. Тел./факс (0722)27-09-71; E-mail (электронная почта) - root@bfcspl.Belgorod.su.

Обслуживающие банки - Сбербанк, ВТБ 24». [97]

В компании внедрена система менеджмента качества, сертифицированная на соответствие международному стандарту ISO 9001:2008.

Организация включает в равновесии младенческий жильё, сберегло постройка жилища с целью очередников в дотационных обстоятельствах и

проявляет филантропическую поддержку школам-интернатам, учебным, и иным учреждениям.

Опираясь в инновационные базарные требования, прокладываясь усовершенствование изготовления, ключевые производственные силы снабжаются западноевропейским оснащением, наращиваются темпы выпуска продукта.

Несмотря в в таком случае, то что заключительная восстановление завода совершалась в 1983 г., организация хранит большой промышленный возможности, представлять собой фаворитом согласно изготовлению монтажного железобетона в сфере. Данное добывается из-за результат годичного обновления ключевых производственных фондов и технологий. В 1997 г. был освоен производство качественных мелкоштучных виброштампованных продуктов - двухслойных украшающих тротуарных плит и окантовочных камешков согласно технологические процессы германской компании «Henke»[98]. ОАО «Завод ЖБК-1» отличается не только стабильными связями с поставщиками, но и наличием достаточно высококвалифицированных кадров. Это достигнуто с помощью высокого уровня организации труда и мотивации работников.

Предприятие использует как местное сырье, так и материалы, поступающие из ближнего зарубежья и иных областей Российской Федерации.

Основные поставщики сырья для производственной деятельности предприятия указаны в таблице 5.

Организационная структура ОАО «Завод ЖБК-1» в общем виде представляет собой линейную структуру, образованную из взаимоподчиненных элементов в виде иерархической лестницы. При руководителях высшего ранга имеются подразделения, которые выполняют отдельные функции управления (штабная структура). Взаимоотношения между линейными и функциональным руководящим персоналом определяются целями и задачами организации и направлены на гибкое

использование кадров организации, а также специальных знаний и компетенций. Так как рассматриваемая организация специализируется по большей части на выпуске железобетона и бетона, проведем анализ рынка данных товаров.

Таблица 5

Основные поставщики сырья для производственной деятельности ОАО
«Завод ЖБК-1»

Ресурс	Поставщик
Щебень	г. Кременчуг, г. Губкин
Цемент	ЗАО«Белгородский цемент»
Песок	Нижнеольшанский пескарьер
Глина	Терновский глинокарьер
Металлопрокат	«Криворожсталь», г. Кривой рог
Лес	г. Вологда, г. Омра
Вода	Белгородский горводоканал
Энергия	«Белгородэнерго»
Газ	«Белгородгаз»
Добавки	Шебекинский химический завод

В общей структуре основных строительных материалов сборный железобетон занимает одно из главных мест (31%).

В процентном соотношении его объем меньше, чем бетонных смесей (32%), но товарный бетон в некоторой степени выступает полуфабрикатом для изготовления других бетоносодержащих материалов, в том числе и на производство сборного железобетона.

Поэтому фактически он занимает ведущее место. Строительный кирпич занимает 28%, а блоки из ячеистого бетона - около 8% (рис.5). Мелкоштучные бетонные изделия (стеновые блоки) замыкают имеющийся список, на их долю приходится всего около 1%.

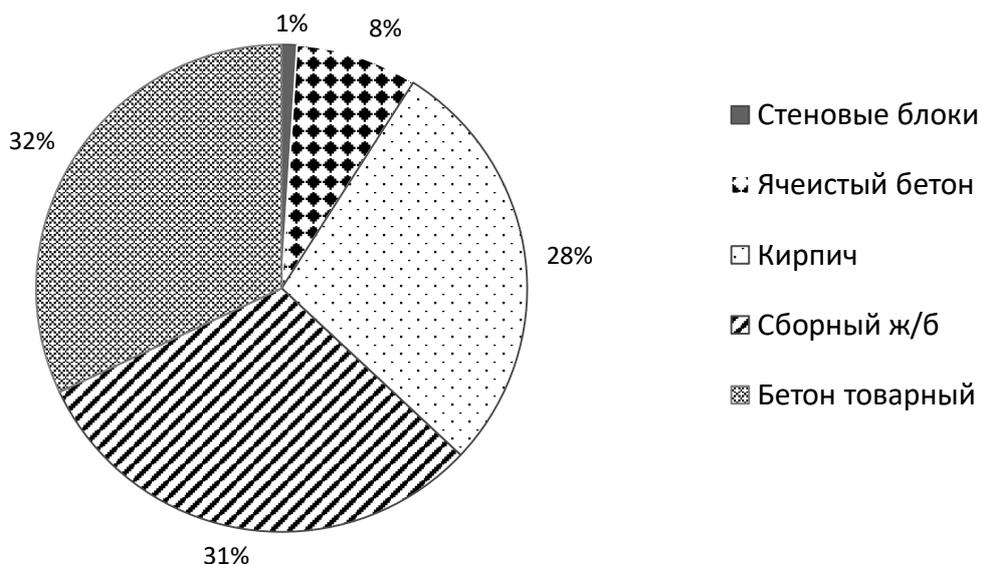


Рис.5. Структура производства строительных материалов в РФ на 2017 г.

В структуре изделий из сборного железобетона основную долю составляют плиты перекрытий - 28,6%. Железобетонные плиты перекрытий - универсальные конструкции, они широко используются в независимости от вида материалов стен возводимого здания, будь то кирпичное строительство, блочное, панельное или монолитное. Железобетонные плиты перекрытий используются повсеместно, разве что за исключением деревянного домостроения.

Структура выпуска продукции ОАО «Завод ЖБК-1» в 2017 году представлена на рис.6.

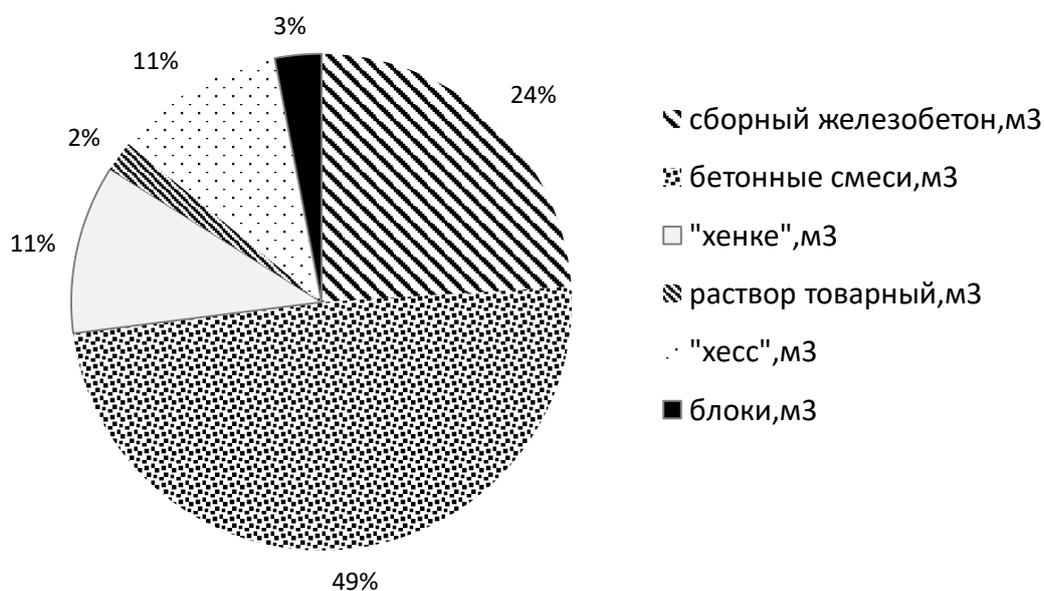


Рис.6. Структура выпуска продукции ОАО «Завод ЖБК-1» в 2017 г.

На территории Белгородской области действуют множество предприятий железобетонных изделий и конструкций. Основными центрами производства строительных материалов на территории области являются: Белгород, Шебекино, Старый Оскол, Губкин, Уразово, Алексеевка, Строитель. В числе основных конкурентов ОАО «Завод ЖБК-1» на рынке сборного железобетона можно назвать следующие предприятия изображенные на рисунке 7:

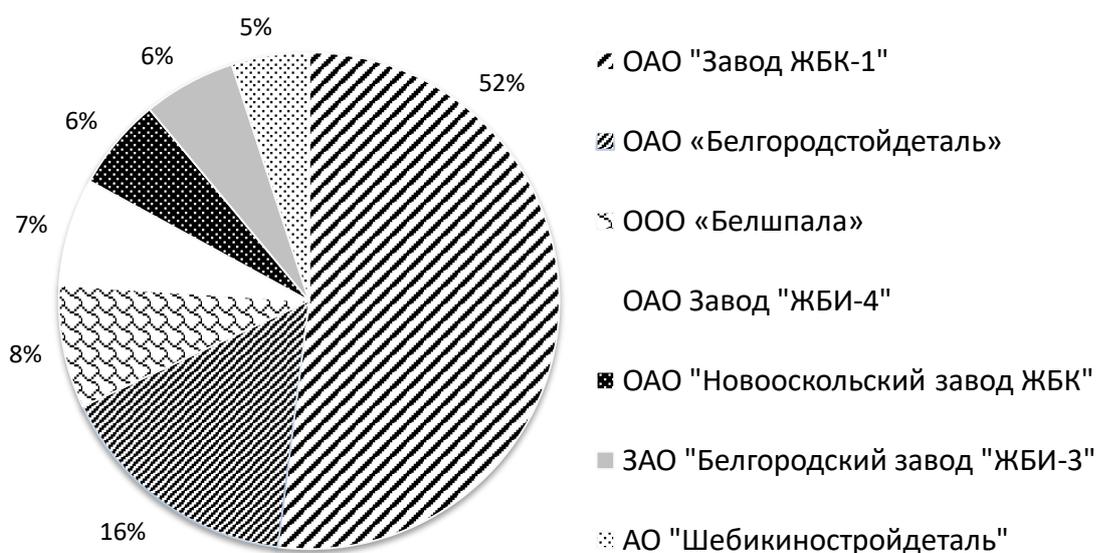


Рис.7. Основные конкуренты ОАО «Завод ЖБК-1» на рынке сборного железобетона в 2017г.

Равно как заметно с рисунка 7, в полном региональный биржа монтажного железобетона характеризуется строгой конкурентной борьбой его соучастников. Любое с осмотренных компаний содержит сильную производственную основу. Силы превосходят размер реального спроса в 3–4 один раз. По этой причине значительное усовершенствование позиций допустимо присутствие внезапном увеличении торга, или присутствие ухаживании с него соперников.

На этот период согласно размерам торговель крутых продуктов и систем в Белгородской сфере первенствует ОБЩЕСТВО «Предприятие ЖБК-1», захватывая 52% торгога.

Далее проанализируем финансово-экономическую деятельность ОАО «Завод ЖБК-1».

Экономическая организация производства возникает исходя из принципов целесообразности деятельности.

Получение результатов деятельности финансовой направленности должно сопровождаться экономической эффективностью.

Показатели финансовых результатов характеризуют абсолютную эффективность хозяйствования предприятия по всем направлениям его деятельности, составляя основу экономического развития предприятия.

Учитывая установленную закономерность зависимости показателей, следует произвести их оценку.

Эффективность функционирования любого предприятия во многом определяется его прибылью.

Для оценки применяются методы анализа финансовых результатов деятельности, позволяющие определить, насколько стабильны получаемые доходы и производимые расходы.

Анализ финансовых результатов деятельности предприятия включает в себя: исследование изменений каждого показателя за анализируемый период и исследование структуры соответствующих показателей и их изменений.

Состав финансовых результатов ОАО «Завод ЖБК – 1» представлен в таблице 7.

Проведя анализ состава финансовых результатов можно сделать вывод, что предприятием в отчетном году была получена выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг в размере 1690696 тыс. руб. При этом себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг составила 1445439 тыс. руб. В итоге предприятием была получена валовая прибыль в размере 245257 тыс. руб.

Таблица 7

Анализ состава финансовых результатов

Показатель	Сумма, тыс. руб.				Удельный вес, %			
	2015г	2016 г	2017 г	Абсол. Откл. 2017 от 2015	2015 г	2016 г	2017 г	Абсол. Откл. 2017 от 2015
Выручка от продажи	1659325	1467143	1690696	31371	100	100	100	0
Себестоимость проданных товаров и услуг	1308421	1267616	1445439	137018	78,9	86,4	85,5	6,6
Валовая прибыль	350904	199527	245257	-105647	21,2	13,6	14,5	-6,6
Коммерческие расходы	51221	63422	69560	-	-	-	-	-
Управленческие расходы	143023	136808	145965	2942	8,6	9,32	8,63	0,01
Прибыль (убыток) от продаж	156660	703	29732	-126928	9,4	0,05	1,76	-7,68
Проценты к получению	2290	15912	20660	18370	0,1	1,08	1,22	1,08
Проценты к уплате	422	207	-	-422	0,1	0,01	-	-0,30
Прочие доходы	94366	104695	84136	-10230	5,7	7,14	4,98	-0,71
Прочие расходы	98568	90276	102128	3560	5,9	6,15	6,04	0,10
Прибыль (убыток) до налогообложения	154326	29421	32400	-121926	9,3	2,01	1,92	-7,38
Налог на прибыль	38249	13621	12316	-25933	2,3	0,93	0,73	-1,58
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	3726	2994	2117	-1609	0,2	0,20	0,13	-0,10
Изменение отложенных налоговых обязательств	3481	4436	3411	-70	0,2	0,30	0,20	-0,01
Изменение отложенных налоговых активов	177	305	308	131	0,1	0,02	0,02	0,01
Прочее	1080	17	3	-1077	0,1	0,0	0,0	-0,1
Чистая прибыль (убыток)	118655	20524	23800	-94855	7,2	1,4	1,4	-5,7

В 2017 году предприятием были осуществлены управленческие расходы на общую сумму 145965 тыс. руб., при этом их величина по сравнению с 2015 годом увеличилась на 2942 тыс. руб. В результате предприятием была получена прибыль от продаж в размере 29732 тыс. руб. Значение данного показателя составляет 1,76 % от общей суммы выручки.

Так же необходимо отметить, что предприятием в отчетном году были получены прочие доходы в размере 84136 тыс. руб. и осуществлены прочие расходы в размере 102128 тыс. руб. В результате ОАО «Завод ЖБК -1» получил прибыль до налогообложения на уровне 32400 тыс. руб., значение которой в структуре выручки от продажи составило 1,92 %.

В итоге предприятием на конец отчетного периода была получена чистая прибыль в размере 23800 тыс. руб., что составляет 1,41 % от общей суммы выручки.

В процессе учета финансовых результатов необходимо производить оценку с помощью таких методов, как:

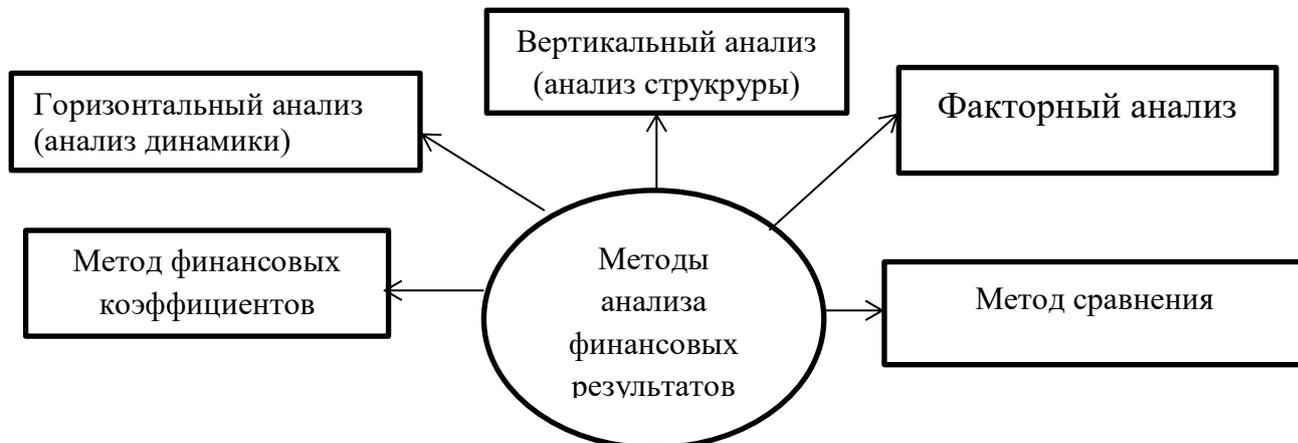


Рис.8. Методы анализа финансовых результатов

Вертикальный анализ предусматривает разделение всех показателей на сумму выручки за соответствующий год. Такое действие позволяет понять роль каждого из доходов и расходов в формировании конечного результата. Ожидаемой является высокая доля себестоимости в выручке.

На основании таблицы видно, что наиболее высокая доля себестоимости наблюдается в выручке, но ниже выручки что свидетельствует о положительной динамике выручки.

С 2015 до 2017 года было снижение доли валовой прибыли с 22,5% до 8,6%, указывает на процент выручки, доступный для покрытия операционных и прочих расходов, снижение прибыли от продаж с 12,9% до 1,8%, свидетельствует об ухудшении контроля за эксплуатационными расходами, уменьшение прибыли до налогообложения с 12,4% до 1,9% .

Таблица 8

Вертикальный анализ финансовых результатов на примере ОАО «Завод ЖБК -1»

Наименование показателя	2015 г .	2016 г.	2017г.	Абсолютный прирост, +/-
Выручка	100	100	100	-
Себестоимость продаж	77,5	86,4	85,5	8
Валовая прибыль (убыток)	22,5	13,6	14,5	-8
Управленческие расходы	7,4	9,3	8,6	1,2
Прибыль (убыток) от продаж	12,9	0,05	1,8	-11,1
Проценты к получению	0,04	1,1	1,2	1,16
Проценты к уплате	0,11	0,01	-	-0,11
Прочие доходы	5,5	7,1	5,1	-0,4
Прочие расходы	5,8	6,2	6,0	0,2
Прибыль (убыток) до налогообложения	12,4	2,0	1,9	-10,5
Чистая прибыль (убыток)	9,9	1,4	1,4	-8,5

Особое внимание следует обратить на анализ чистой прибыли. Так доля чистой прибыли в выручке снизилась с 9,9% до 1,4% — это может свидетельствовать о снижении финансовой устойчивости и финансовой мобильности, так как способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых основных средств, нематериальных активов (научных разработок и патентов) снизилась. Чистая прибыль является одним из итоговых фактором оценки эффективности функционирования предприятия и снижение чистой прибыли приводит к утрате инвестиционной привлекательности в долгосрочной перспективе.

С целью абсолютного исследования прибыльности следует осуществить исследование рентабельности.

Рентабельность – данное уровень доходности. Возлюбленная меривается с поддержкой концепции характеристик, определяющих результативность деятельность компании в полном, прибыльность разных течений работы, рентабельность изготовления единичных типов продукта и услуг.

Эффективность демонстрирует, какое количество доходы приобретают с любого целкового ресурсов, и способен расплачиваться равно как показатель либо проявляться в процентах. «Рентабельность более конкретно показывает эффективность деятельности организации, так как их показатель формируется как взаимосвязь ресурсов, которые присутствуют у организации, но и с теми которые уже были использованы» [17]

Исходные данные для расчета показателей рентабельности, представлены в таблице 9 (Приложение 2)

Из таблицы видно, что чистая прибыль на протяжении исследуемого периода имеет тенденцию к снижению, что не достаточно хорошо сказывается на эффективности деятельности организации.

Прибыль от продаж снизилась по сравнению с отчетным годом, этому свидетельствует снижение выручки.

Прибыль от продаж так же снизилась по сравнению с 2015 годом, о чем говорит увеличение себестоимости.

На основании приведенных данных в табл. 9. рассчитаем основные показатели рентабельности ОАО «Завод ЖБК-1», чтобы дать характеристику доходности.

Анализируя полученные результаты, можно сделать вывод о том, что все рассчитанные показатели на протяжении всего рассматриваемого периода имеют отрицательную динамику.

Наибольшее снижение на протяжении двух периодов, произошло по показателю рентабельности продукции, в 2016 году он снизился на 11,92%, а к 2017 году на 9,92%.

Результаты анализа финансовой - экономической деятельности ОАО «Завод ЖБК-1» позволяет сделать вывод, что предприятие в целом платежеспособно и финансово устойчиво не смотря на отрицательную динамику некоторых показателей.

Таблица 10

Динамика показателей рентабельности ОАО «Завод ЖБК-1», %

Наименование показателя	Порядок расчета	Значения			Изменение	
		2015г.	2016г.	2017г.	2016г. к 2015г.	2017г. к 2015г.
Рентабельность продаж по прибыли от продаж	ПП/Выр.	9,44	0,05	1,76	-9,39	-7,68
Рентабельность продукции	ПП/Себ.	11,97	0,06	0,06	-11,92	-9,92
Рентабельность продаж по чистой прибыли	ЧП/Выр.	7,15	1,40	1,41	-5,75	-5,74
Рентабельность активов по прибыли до налогообложения	П до Н/Акт	4,98	0,97	1,08	-4,02	-3,91
Рентабельность производства по прибыли до налогообложения	Пдо Н/ (ОС+ОбС)	5,07	0,98	1,10	-4,09	-3,97
Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли	ЧП/СК	4,32	8,06	4,32	-3,58	-3,47

В процессе анализа финансовых результатов важно оценить финансовую устойчивость предприятия – это положение экономических запасов, их пользование и употребление, обеспечивающее перспективы эффективности деятельности организации, в основание которого положено увеличение прибыли и способности организации вести деятельность по кредитным обязательствам в состояниях возможной степени рискованности.

2.2. Характерные черты учета формирования финансовых результатов в организациях строительной отрасли

В настоящее время предприятия строительной отрасли функционируют в условиях жесткой конкуренции. Начавшийся экономический кризис поставил строительные компании в тяжелое положение. Успех достижения целей управления и развития строительных предприятий зависит от согласования интересов хозяйствующих субъектов. При этом важная роль в повышении эффективности строительной деятельности принадлежит учетно - информационной системе, призванной формировать информацию, необходимую для целей управления.

Бухгалтерский учет в строительной организации ведется согласно нормативной документации и учетной политики. От иных видов экономической деятельности строительство отличается по следующим причинам:

- 1) любой строящийся объект уникален, поэтому определить его себестоимость без разработки проектно-сметных документов не представляется возможным.
- 2) для строительства характерно запоздалое поступление документов, а это, в свою очередь, приводит к некорректному учету затрат и требует последующей корректировки данных

Кроме того, на ведение бухгалтерского учета оказывает влияние большое количество участников процесса, это: инвесторы, заказчики, подрядчики, субподрядчики и т.д.

Поэтому, возникает необходимость осуществлять:

- пообъектный учет затрат,
- вести отдельный учет собственных и субподрядных работ,
- учитывать давальческое сырье, услуги подрядчиков и другое.

Большую роль в строительстве играет продолжительность сроков по строительству объектов, выполнения работ. Это может быть месяц, год и даже больше. При этом необходимо учитывать гарантийные удержания и незавершенность производства.

«Особенности сферы строительства устанавливают высокие требования к бухгалтерскому учету, поскольку неправильное истолкование или незнание определенных нюансов может привести к возникновению у компании огромных штрафов, убытков или неустойки».[5, с. 11]

«Особенности бухгалтерского учета в строительстве связаны со спецификой его деятельности. В связи с этим, бухгалтерский учет требует уделить внимание:

- индивидуальным особенностям каждого строительного объекта;
- территориальной разобщенности объектов строительства;
- субъективному характеру производства даже при серийности строительства;
- природной специфике строительства (климатическим, почвенным, сезонным и иным условиям, которые приводят к дополнительным работам и (или) затратам);
- необходимости в длительных подготовительных работах (разработке проектов, получении разрешений и т. д.);
- многообразию видов строительно-монтажных работ;
- многоступенчатости взаиморасчетов субъектов строительства;
- зависимости качества строительства и соблюдения сроков от местоположения, природно-климатических условий и т.д.» [3, с.25]

Несмотря на специфичность учета в строительной деятельности, в его основе лежат общепринятые принципы и стандартные счета, но при этом существуют следующие особенности:

- применяется специфичная строительная первичная документация (акты, журналы, сметы, справки и т.д.);

- формируется развернутая пообъектная аналитика;
- часто возникает необходимость в регистрации (снятии с учета) обособленных подразделений, что влияет на особенность налогообложения и бухгалтерский учет жилищного строительства;
- возникают трудности при проведении инвентаризации, которые связаны со спецификой применяемых материалов, разобщенностью складов, объектов и т.д.;
- возникает необходимость в разработке специальных учетных алгоритмов для учета отдельных видов расходов в связи с наличием специфичных строительных расходов и т.д.

В строительных организациях, помимо типовых документов, может потребоваться разработка собственных форм первичной документации, которая должна быть оформлена в виде приложения к учетной политике строительной организации.

Бухгалтерский учет в строительных организациях имеет свою специфику.

В ПБУ 2/94 дано определение застройщика: - «Им является фирма, которая обеспечивает на принадлежащей ей земле строительство, реконструкцию, капремонт объектов капитального строительства, а также выполнение инженерных изысканий, подготовку проектной документации для их строительства, реконструкции, капитального ремонта».

Бухгалтерский учет в строительных организациях ведется в соответствии с нормативными документами и «Учетной политикой», разработанной каждой организацией для внутреннего пользования. При создании такого документа необходимо учесть специфику отрасли и самого предприятия, которое может выступать как в роли застройщика (заказчика), так и в роли подрядчика (генподрядчика, субподрядчика).

Финансовый результат деятельности коммерческого предприятия состоит из показателей, которые, прежде всего, способствуют увеличению или уменьшению дохода компании.

Одной из основных особенностей данного вида экономической деятельности, которая имеет собственные характеристики с точки зрения бухгалтерского учета, является наличие нескольких субъектов, одновременно участвующих в строительстве одного объекта. Такими субъектами являются инвестор, заказчик, застройщик и подрядчик.

«В Федеральном законе «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» [10] раскрываются положения, касающиеся этих субъектов строительной отрасли».

Так, инвестор – это физическое или юридическое лицо, осуществляющее капитальные вложения в строительство с использованием собственных или привлеченных средств.

Заказчиками являются уполномоченные инвесторы физические или юридические лица, которые реализуют инвестиционные проекты. В свою очередь, заказчики заключают с подрядчиками договор подряда, по которому последние выполняют работы.

Исходя из направленности отношений с заказчиком в сфере исполняемых обязательств, строительные организации подразделяются на генподрядные и субподрядные.

Генподрядные организации соответствуют перед заказчиком за целый процесс постройки, в том числе введение предмета в использование, вне зависимости от того реализуют ли они весь объем строительного-монтажных работ своими мощностями либо притягивают с целью исполнения единичных типов для исполнения специализированных работ прочие специализированные строительные компании субподрядчиков. Взаимоотношения среди участниками строительства осуществляются с подписания договора строительного подряда.

Согласно соглашению подряда одна сторона (подрядчик) должна исполнить по заказу иной стороны (заказчика) необходимую работу и оформить ее результат заказчику в должный срок, а заказчик обещает принять результат работы и оплатить его.

Деятельность производится из-за опасность поставщика, в случае если другое никак не учтено законодательными актами либо соглашением.

Согласно МСФО 11 «Договоры подряда» -является договор, который намеренно предусматривает постройку, здание, сооружение, предметы, которые взаимосвязаны согласно их системы, технологическим процессам и функциям, или их окончательному предназначению или применению.

В связи с обстоятельствами, указанными в договоре, многое имеет зависимость от последующей организации производственного процесса и формирования учетных записей во время исполнения строительных работ.

Методика строительных изготовлений обладает своеобразными отличиями, которые проявляются во взаимодействии с системой аналитического и синтетического учета организаций.

Продукты строительной отрасли напрямую взаимосвязана с землей. В процессе строительных работ производимая продукция находится на своем месте, а бригады рабочих и строительная техника переезжают на новые объекты, для чего необходимы дополнительные расходы.

По сравнению с остальными производственными отраслями, в строительстве остаются большие остатки незавершенного производства, появляющиеся впоследствии долгого строительного периода и одновременности ведения работ на нескольких объектах.

Так как присутствует возможность изготовления строительно – монтажных работ в зимний период появляются вспомогательные расходные работы, использованных материалов, которые необходимо отражать на счетах бухгалтерского учета.

Процесс производства выполняется под присмотром главной строительной фирмы (генерального подрядчика), который составляет

договоры с заказчиками (застройщиками) на оказание всех работ, а далее для исполнения других видов строительного-монтажных работ призывает специализированные управления, являющиеся субподрядчиками.

Характер долговременного капиталовложения, большая длительность строительства в сопоставлении с прочими индустриями и иными отраслями экономики народного хозяйства также считаются характерными отличительными особенностями капитального строительства.

Весь процесс строительства - замкнутый цикл. Производственный процесс начинается в цехах по изготовлению стройматериалов. Контроль качества осуществляет собственная сертифицированная лаборатория. После сдачи объекта, он остаётся на обслуживание у жилищного управления застройщика.

С места зрения счетоводного учета, экономический итог – разница между пользой и издержками изготовления. Некто считается определенным указателем, что дает оценку положение прибыли с торговель фирмы, её экономическое состояние и инвестиционный притягательность.

В обстоятельствах базарных взаимоотношений работа компаний базируется в извлечении доходы, т.к. доход – наиболее значимый источник, что демонстрирует степень формирования фирмы, результативность её деятельность. Потери, таким образом ведь равно как и доход, представляют весьма значительную значимость в компании. В случае если доход сообщает владельца о точности подобранного тенденции работы, подкрепит с целью инвестирования в данную область, в таком случае потери демонстрируют – в тот или иной сфере существовали предположены погрешности и просчеты.

Формирование четкой и надёжной данных о итогах счетоводного учета может помочь дать оценку: состоятельность компании, результативность и рентабельность работы и т.д. Экономический исследование таким образом ведь дает компании вероятность: исследовать сведение с целью вынесения конкретных административных заключений, предугадать последующее

формирование компании; дает возможность «гипотетическим партнерам» осуществить разрешение о совместной работе.

Доход – данное преобладание прибыли надо затратами либо, иными текстами, повышение собственности компании; убытки – данное, в соответствии с этим, преобладание затрат надо заработками – снижение собственности.

Экономический итог из-за прошедший время в варианте доходы либо потери приводят к повышению либо сокращению денежных средств. В объем доходы оказывают большое влияние подобные элементы равно как: первоначальная стоимость продукта, степень отпускных стоимости, перемена состава продукта. Доход станет увеличиваться в этом случае, в случае если в составе новейшей продукта увеличивается обособленный масса высокорентабельных продуктов.

«Прибыль и убытки предприятий являются самыми важными элементами финансовых результатов. Они формируются в соответствии с Положениями по бухгалтерскому учету: ПБУ 9/99 – «Доходы организации» [3] и ПБУ 10/99 – «Расходы организации»»[4].

Экономические итоги возможно поделить в: 1. Экономические итоги с простых типов работы. 2. Экономические итоги с иной работы.

Систематично повторяющиеся процедуры и разновидности работы компании, какие дают финансовые выгоды – данное простые разновидности работы.

Финансовый итог с простых типов работы – данное доход с реализации продукта, предложения услуг либо исполнения трудов; данное затраты в изготовление и реализацию продукта и расходы, какие объединены с исполнением трудов либо предложением услуг.

Бухгалтерский учет и формирование финансового результата по этим видам деятельности происходит на счете 90 «Продажи».

Прочие виды деятельности – это операции организации, не связанные с обычными видами деятельности.

Учет доходов и расходов отчетного периода осуществляется на 91 счете «Прочие доходы и расходы».

Предприятие самостоятельно признает свою деятельность обычной или прочей, при этом учитывая такие факторы как: отраслевая принадлежность, вид деятельности, виды доходов и расходов, способы получения и возникновения.

«Формирование конечного финансового отчета осуществляется за весь отчетный период, т.е. с 1 января по 31 декабря календарного года включительно» [2], и происходит на основе: 1. Валовой прибыли; 2. Прибыли (убытков) от продаж; 3. Прибыли (убытков) до налогообложения; 4. Чистой прибыли (непокрытый убыток) отчетного периода.

Валовая прибыль – разница между доходами, полученными организацией за определенный период времени по всем видам деятельности, и себестоимость реализационной продукции.

Прибыль (убытки) от продаж – это разница между валовой прибылью и издержками (издержки – коммерческие расходы); показатель финансового результата от обычных видов деятельности.

Прибыль (убытки) до налогообложения – положительный либо отрицательный финансовый результат деятельности компании, который свидетельствует о прибыльности либо об убыточности деятельности организации.

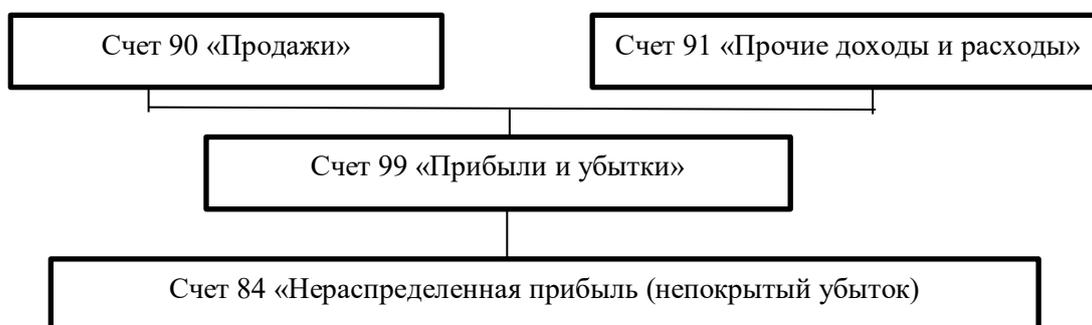


Рис.9. Формирование конечного финансового результата

Доход от продажи продукции	Убыток от продажи продукции
Оборот – сумма хозяйственных операций за отчетный период	Оборот – сумма хозяйственных операций за отчетный период
Сальдо на конец периода -НЕТ	Сальдо на конец периода - НЕТ

Рис.10. Схема счета 90 «Продажи»

Счет 99 – «Прибыли и убытки» – активно-пассивный [1] и используется для обобщения информации о разработке конечного финансового результата.

По окончании отчетного периода он должен быть закрыт. Счет 84 – «Нераспределенная прибыль» [1] – предназначен для обобщения информации о конечном финансовом результате.

Согласно учетной политике для составления конечного финансового результата открываются субсчета: – 90-1 «Выручка». – 90-2 «Себестоимость продаж». – 90-3 «НДС». – 90-9 «Прибыль / убыток от продаж».

Счет 90 – «Продажи» [1] – по дебету счета отражает фактическую себестоимость; по кредиту – выручку (дебиторская задолженность покупателей, заказчиков, включая НДС)

Записи по субсчетам 90-1 и 90-2 ведутся в течение всего отчетного периода.

Финансовый результат за один отчетный месяц составляется на основе сопоставления дебетового оборота по субсчету 90-2 «Себестоимость продаж» и кредитового – субсчет 90-1 «Выручка». Дт 90-1 «Выручка» Кт 90-2 «Себестоимость продаж» – получена прибыль. Дт 90-2 «Себестоимость продаж» Кт 90-1 «Выручка» – получен убыток.

Полученные финансовые результаты отражаются бухгалтерской записью: Дт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» Кт 99 «Прибыли и убытки» – сумма дохода. Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» – сумма убытка. Получается, что у счета 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату нет, поэтому субсчета остаются открытыми.

По этой причине, в конце отчетного года, открытые к счету 90 – «Продажи» субсчета (кроме 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж») закрываются внутренними оборотами на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Закрытие субсчетов к счету 90 «Продажи» выглядит так: Дт 90-1 «Выручка» Кт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» – закрыт субсчет 90-1 «Выручка». Дт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» Кт 90-2 «Себестоимость продаж» – закрыт субсчет 90-2 «Себестоимость продаж»

2.3. Особенности аудиторской проверки формирования финансовых результатов

Бухгалтерская отчетность выступает непосредственным информатором о компании, прежде всего для внешних пользователей, ведь у них нет права в отличие от менеджмента компании затребовать нужные им сведения [5].

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утв. приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н. (далее ПБУ 4/99) бухгалтерская отчетность является верной и полной, когда она составлена на основании правил, составленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Обусловливается, что присутствие общих и известных законов ведения и развития отчетности, определенных специальными органами регулирования счетоводного учета дает возможность причастным пользователям конкретно объяснять сведения, содержащиеся в отчетности. Одной из трудностей выступает присутствие различных методов ведения учета, выраженных отечественными ПБУ.

«Вопрос предоставления правдивости отчетности в обстоятельствах многовариантности учетной политики находила внимание в трудах многих ученых», например, Т.Г. Арбатская [14], К.А. Конев [52], Т.Б. Кувалдина [53], И.Ю. Никонова [6] и др., «так же не до конца обнаружены ошибки

бухгалтерского учета, оказывающие влияние на достоверность отчетности. Некоторые ошибки, которые оказывают влияние на показатели Отчета о финансовых результатах, рассматривались в работах» Н.А. Лытневой [8], И.Н. Богатой [7], Г.Н. Бургоновой [9], А.Л. Пименовой [9] и др., кроме того, «не выделялось необходимого внимания общему анализу ошибок бухгалтерского учета, оказывающих влияние на показатели отчета о финансовых результатах».

На основании использования многовариантных методов ведения учета хозяйствующий субъект сможет увидеть различные, возможно противоположные, характеристики (прибыль/убыток), которые раскрывают финансовое положение и финансовые результаты работы фирмы.

На показатели бухгалтерской финансовой отчетности оказывают огромное влияние искажения (нарушения) данных учета, выступает как следствие характеристик бухгалтерской отчетности, так же не верное отражение, или не выражение вовсе фактов деятельности в бухгалтерской отчетности и учете в целом.

Основной целью выступает расследование и выявление частных ошибок, которые допускаются в процессе осуществления бухгалтерского учета, и их действие на подлинность данных отчета о финансовых результатах.

Данные будут верными, если они будут отвечать условиям, рассмотренным в бухгалтерской отчетности, а конкретно, будет: полной, полезной, надежной. Когда выявляются основные существенности бухгалтерского учета, данные в отчетности будут не достоверной.

Абстрактной базой выполнения изучения считается совокупность в представлении и применении ключевых категорий. Что же такое финансовый результат? Данное понятие не выявлено ни в одном нормативном и законодательном акте бухгалтерского учета России, но само определение повседневно пользуется в бухгалтерском учете.

Понятие «финансовые результаты» применяется в Плане счетов хозяйственной работы предприятий и Инструкции по его применению, утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н. Здесь он включен в самостоятельный пункт «Финансовые результаты».

«Счета этого раздела необходимы, чтобы суммировать данные о прибылях и убытках фирмы, но и для установления окончательного финансового результата эффективности работы фирмы за определенный промежуток времени» [10].

В соответствии со значением счетов данного раздела и приказа Минфина России от 02.07.2010 N 66н в ред. от 06.04.2015 «О формах бухгалтерской отчетности организаций» информация о выявленных прибылях и убытках составляется в разрезе главной и иной работы предприятия.

Оценка и общий вывод нормативных положений определил сформулировать понятие «финансовые результаты». Отсюда, можно сказать, что он определяется данными о выявленных прибылях и убытках предприятия в главной и иной эффективной работы компании, кроме того в свою очередь и окончательного финансового результата работы компании за исследуемый промежуток времени, состоящие из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов.

На основании данных на этапе планирования в рабочую программу аудита отчета о финансовых результатах следует составить главные направления:

- аудит учета доходов от обычных видов деятельности;
- аудит учета расходов от обычных видов деятельности;
- аудит учета доходов от прочих видов деятельности;
- аудит учета расходов от прочих видов деятельности;
- аудит правильности исчисления налога на прибыль организаций,

- аудит порядка формирования показателей отчета о финансовых результатах.

В результате рассмотрения системы внутреннего контроля выставляется и анализируется риск крупного разложения бухгалтерской отчетности, который, со своей стороны, определяется оценками неразделимого риска и риска средств контроля и располагается с ними в обратной зависимости.

Принцип исследования и анализ продуктивности системы внутреннего контроля и аудиторского риска производится, обычно, с использованием заранее разработанного оценочного теста, представленного в таблице 11.

Данные для составления теста были собраны с помощью опроса сотрудников выбранного предприятия, исследования документов и записей, созданных в системе внутреннего контроля и бухгалтерского учета финансовых результатов.

Для примера используем информацию ОАО «Завод ЖБК- 1», наблюдения за деятельностью и операциями аудируемого лица.

Для анализа продуктивности системы внутреннего контроля и аудиторского риска ОАО «Завод ЖБК-1» были рассмотрены качественные показатели (высокий, средний, низкий).

На основании тестирования можно сделать вывод, что оценка аудиторского риска в ОАО «Завод ЖБК – 1» средняя.

На предприятии осуществляется планирование показателей финансовых результатов, сверка данных синтетического и аналитического учета, бухгалтер имеет высшее экономическое образование и осведомлен о требованиях ПБУ 9/99, 10/99, но в то же время на предприятии не проводится оперативный анализ финансовых результатов, отсутствует автоматизированная обработка информации.

Таблица 11

**Эффективность системы внутреннего контроля и аудиторского риска
на примере ОАО «Завод ЖБК -1»**

Сущность вопроса или объект исследования	Процедура	Результат проверки	Оценка риска
Система внутреннего контроля			
1. Проводится ли планирование показателей финансовых результатов	Опрос и проверка документации	Проводится своевременно	Низкая
2. Проводится ли оперативный анализ финансовых результатов	Проверка документации	Не проводится	Высокая
3. Осуществляются ли операции по инвестиционной и финансовой деятельности	Проверка документации	Не многочисленны	Средняя
4. Санкционируются ли операции руководителем организации	Проверка документации	Санкционируются	Низкая
5. Квалификация бухгалтера, осуществляющего учет финансовых результатов	Опрос	Высшее экономическое	Низкая
6. Производится ли сверка данных синтетического и аналитического учета	Проверка документации	Ежемесячно при исчислении финансовых результатов	Низкая
Итоговая оценка риска средств контроля			Средняя
Система учета			
1. Наличие в учетной политике положений, регламентирующих формирование и учет доходов, расходов и финансовых результатов	Проверка учетной политики	Установлены частично	Средняя
2. Сформированы ли рабочие корреспонденции счетов по учету финансовых результатов	Проверка документации	Отсутствует	Высокая
3. Наличие автоматизированной обработки информации	Наблюдение	Отсутствует	Высокая
4. Организован ли аналитический учет финансовых результатов от обычных и прочих видов деятельности	Проверка документации	Организован в учетных регистрах произвольной формы	Средняя
5. Разработан ли на предприятии перечень прочих доходов и расходов	Проверка документации	Разработан	Низкая
6. Осведомлен ли бухгалтер о требованиях ПБУ 9/99, 10/99	Опрос	Осведомлен	Низкая
Итоговая оценка неотъемлемого риска			Средняя
Оценка риска существенности искажения отчетности			Средняя

Бухгалтерская отчетность организации должна содержать достоверную информацию о результатах деятельности организации за отчетный период. Если в процессе ведения бухгалтерского учета допускаются ошибки, то информация, представленная в отчете о финансовых результатах организации не является достоверной.

Важно грамотно и правильно построить бухгалтерский учет организации для получения достоверных данных о финансовых результатах компании на отчетную дату. Исследование типичных ошибок в бухгалтерском учете доходов и расходов от обычных видов деятельности, влияющих на достоверность отчета о финансовых результатах, позволяет ускорить и сделать более качественным процесс аудиторской проверки.

Как показывает аудиторская практика, самыми типичными ошибками в учете финансовых результатов выступают:

- неполное отражение доходов от продаж (через счет 90 «Продажи» не проводятся операции по выдаче продукции в счет оплаты труда, бартерные операции);
- отражение выручки от продаж по мере оплаты при отсутствии особых условий договора;
- преднамеренное преувеличение затрат посредством искажения сумм, либо неверного отнесения затрат к этому либо другому этапу;
- вписание расходов по обычным видам деятельности в состав прочих расходов;
- отсутствие подтверждающих первичных документов на осуществление прочих расходов;
- неверная корреспонденция счетов при отражении прочих доходов и расходов;
- неправильный расчет условного расхода по налогу на прибыль и постоянных налоговых обязательств;
- неправомерное использование прибыли отчетного периода;

– несоответствие данных аналитического, синтетического учета и бухгалтерской отчетности по финансовым результатам.

Для выявления нарушений, приведенных выше, в аудиторскую проверку были включены следующие виды процедур, представленных в таблице 12.

Таблица 12

Перечень аудиторских процедур при проведении аудита в строительных организациях

Перечень аудиторских процедур	Приемы проверки и источники информации	Характер проверки	Примечания
1. Арифметический контроль показателя прибыль от продаж	Регистр аналитического учета по счету 90 «Продажи»	Сплошной	-
2. Проверка состава прочих доходов и расходов	Регистр аналитического учета по счету 91	Сплошной	-
3. Подтверждение размера прочих доходов и расходов. Обоснованность отражения их в учете	Проверка первичных документов (формальная, арифметическая, по существу)	Сплошной	-
4. Проверка точности расчета показателей чистой прибыли	Бухгалтерский баланс (ф.1) Отчет о финансовых результатах (ф.2)	-	-
5. Установление правомерности использования чистой прибыли	Устав, приказ об учетной политике, регистр аналитического учета по счету 84	сплошной	
6. Контроль за правильностью корреспонденции счетов	Регистры аналитического и синтетического учета по счетам 90,91,99,84	выборочно	-
7. Сверка тождественности данных учетных регистров и бухгалтерской отчетности в части финансовых результатов	Регистры аналитического и синтетического учета по счету 99 «Прибыль и убыток», Отчет о финансовых результатах, бух баланс.	сплошной	-

Вывод о существенности выявленных в ходе проверки ошибок аудитор делает путем сравнения суммарной ошибки с уровнем существенности.

Существенными в аудите признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Если в ходе проверки будут выявлены ошибки в бухгалтерском учете и отчетности предприятия, суммарная величина которых меньше

уровня существенности, то отчетность может быть признана достоверной. В противном случае может быть сделан вывод о недостоверности отчетности.

ГЛАВА 3. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АЛГОРИТМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АУДИТА И УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

3.1. Внедрение системы бережливого производства на российских предприятиях строительной отрасли

В условиях расширения производственных процессов и необходимости внедрения в работу прогрессивных технических систем, компании сосредоточены на поиске эффективного инструмента, который позволит повысить производительность труда работников. В такой экономической ситуации бережливое производство является актуальной и эффективной технологией, направленной на избавление от всех видов потерь и помогающей добиться максимальной эффективности использования всех видов ресурсов.

«Бережливое производство («Lean production») - логистическая концепция менеджмента, сосредоточенная на разумном сокращении размеров заказа на выпуск продукции, удовлетворяющей спрос при повышении её качества; снижении уровня запасов используемых ресурсов; постоянном повышении квалификации персонала, охватывающим весь контингент; внедрение гибких производственных технологий и интегрирование их в единые цепи с взаимодействующими технологиями партнёров» [2, с.5].

Данное понятие было введено американцем Джоном Крафчиком, одним из соавторов книги «Машина, которая изменила мир», которая была опубликована в 1990 году и обобщила результаты исследования мирового опыта автомобильного производства.

Концепция бережливого производства является достаточно действенным механизмом для повышения эффективности функционирования предприятия, прежде всего за счет реализации потенциала, выявления и

использования скрытых резервов и непрерывного совершенствования деятельности предприятия.

Актуальность темы исследования заключается в том, что мероприятия в рамках концепции бережливого производства требуют экономической оценки в краткосрочном периоде в силу обоснования их целесообразности и применения в производстве. Основной целью научной работы является расчет экономического эффекта от сокращения затрат в рамках реализации систем мероприятий инструментов концепции бережливого производства в краткосрочном периоде. Новизна научной работы заключается в стоимостной оценке потерь, выделяемых в рамках бережливого производства и экономическом обосновании мероприятий в краткосрочном периоде

Бережливое производство – это подход к управлению производственным процессом, в основу которого положено стремление к борьбе против muda (японское, муда). Муда – любые виды потерь и любая деятельность, которая не добавляет ценности конечному продукту, товару или услуге. Иначе говоря, все то, за что заказчик (потребитель) не готов платить деньги. В таблице 13 приведены основные виды потерь, борьбу с которыми ведет бережливое производство.

Таблица 13

Виды потерь, против которых ведет борьбу бережливое производство

1. Потери перепроизводства	5. Потери излишней обработки
2. Потери транспортировки	6. Потери за лишние движения
3. Потери ожидания	7. Потери из-за запасов
4. Потери из-за производства дефектной продукции	8. Нереализованный творческий потенциал работников

Первым, кто попытался решить проблемы строительства посредством использования концепции бережливого производства и тем самым положил начало «бережливому строительству», является финский специалист Лаури Коскела.

Даже хорошо спланированные планы в строительной сфере обычно не исполняются. Это доказали исследования Баллорда и Хауэлла [5,6], согласно которым «только чуть больше половины задач еженедельного плана выполняются в полной мере. Т.е. в строительстве присутствует большая неопределенность, которая мешает более эффективному планированию и успешной реализации инвестиционно-строительных проектов».

Традиционное мышление в строительстве фокусируется на конверсионных действиях и игнорирует поток создания ценности. В частности, потери обычно связаны с отходами материалов, в то время такие виды деятельности, как контроль, задержки, простои техники и бригад, излишняя транспортировка материалов и другие действия не признаются как деятельность, не связанная с добавлением стоимости, которая поглощает ресурсы, но не создает никакой ценности.

Центральным положением бережливого строительства является обеспечение надежности и стабильности производства. Сокращение потерь (вызванных перепроизводством, наличием излишних запасов, нерациональным перемещением материалов между участками, ремонтом, исправлением брака, ожиданием и др.) – основное направление бережливости.

«Для этого специалисты ставят перед собой задачи обнаружения и уменьшения неопределенностей и вариаций, выравнивания потоков работ, налаживания партнерских отношений с поставщиками и подрядчиками, выстраивания эффективной логистической системы, анализа потерь, повышения безопасности и постоянного совершенствования всех процессов производства» [13].

Для получения прибыли важно максимально эффективно использовать все виды ресурсов: людские, материальные, временные, важно повышать качество, сокращать сроки. Именно на это направлено бережливое строительство.

«В практике бережливого строительства получили широкое распространение следующие техники: Last Planner® (Последний Планировщик) – инструмент оперативного планирования» [12]. Структура инструмента Последний Планировщик приведена на рис.11.



Рис. 11. Структура инструмента Последний Планировщик

Подход к оперативному планированию в бережливом строительстве схож с традиционным, однако есть и различия. Изначально выполняется подготовка общего графика строительства: проект разбивается на ключевые этапы, формируются основные даты начал и окончаний основных фаз возведения объекта, требуемый ритм для успешной реализации проекта.

Второй этап планирования – разработка фазы проекта, начинается за 2-3 месяца до её начала. Здесь определяются условия, необходимые для своевременного завершения фазы, выстраивается последовательность операций исходя из требований заказчика и обязательств исполнителей.

Третий этап системы Последний Планировщик называется предвидящее планирование и, как правило, охватывает промежуток в 6 недель. Планировщики проверяют, есть ли препятствия для исполнения работ, определенных во время планирования фазы.

Это помогает сконцентрировать внимание команды на работах, которые должны быть готовы к осуществлению в ближайшее время, и на необходимых материально-технических ресурсах. В случае обнаружения препятствий они фиксируются в журнале, и назначается ответственный за устранение.

Еще одним аспектом предвидящего планирования является необходимость детализации работ (задач), которые были обозначены во время планирования фазы. Причиной срыва графиков является плохое качество предвидящего планирования. Основываясь на планах работ на весь проект, год, фазу и предстоящие 6 недель разрабатывают недельно-суточные планы с учетом реального трудового и материального-технического обеспечения строительной площадки. Роль «последнего планировщика» выполняют начальники участков, производители работ и бригадиры, т.е. планирование осуществляется «снизу-вверх». Именно они должны принимать совместное решение о том, что реально может и будет сделано с учетом ограничений. Хорошо, если то, что может быть сделано, совпадает с тем, что должно быть выполнено по графику. Однако на практике это соответствие редко достигается.

Функционирование системы планирования оценивается косвенно, по результатам выполнения планов. Для этого вводится универсальный показатель РРС (percent plan complete), который показывает долю работ еженедельного плана, завершенных вовремя (отношение выполненных работ к запланированным, выражается в %). Чем выше значение РРС, тем более успешна система планирования.

Зарубежный опыт показывает, что производительность и качество в проектах с РРС > 50% гораздо выше той, которая наблюдается в проектах с

PPC < 50%. Поскольку уровень PPC равный 100% почти никогда не достигается, очень важно проводить анализ отклонений и устанавливать глубинные причины их возникновения, что повлечет улучшение результатов работ в будущем и запустит процесс совершенствования.

Ещё одной важной задачей оперативного планирования является целенаправленное создание «запасов фронтов работ» (workable backlog). При составлении предвидящих и недельно-суточных планов помимо обязательных работ, которые должны быть выполнены, определяются менее приоритетные работы, которые выполняются в случае, если с основными возникнут проблемы. Это позволяет выравнивать потоки работ и добиваться равномерности в производительности, как следствие повышается предсказуемость протекания проекта.

Как показывает практика, система Последний Планировщик развивает командную работу (исполнители работ во время планирования обсуждают все факторы, которые могут повлиять на ход работ), сокращает сроки выполнения проекта, снижает отходы за счет повышения надежности рабочего потока, уменьшает неопределенность и вариации, помогает быстро решать проблемы.

Наблюдение за выполнением строительно-монтажных работ и совершенствование рабочих процессов. Также хорошо зарекомендовал себя инструмент бережливого производства – хронометраж рабочих процессов. Менеджер выходит на строительную площадку и ведет наблюдение за выполнением рабочих операций, изучая движения и затраты времени.

Продолжительность каждого действия в операции фиксируется секундомером. Одновременно анализируется рабочий процесс на присутствие в нем потерь (лишних действий, простоев, наличия брака, несоблюдения правил безопасности).

Хронометраж позволяет обнаружить неравномерность производительности, а, следовательно, показывает и потери. Далее вносятся предложения по изменению или корректировке рабочих операций с целью

сокращения потерь. Если на практике внесенные поправки зарекомендуют себя (сократится время выполнения операции, увеличится качество, повысится безопасность), то их стандартизируют путем издания инструкций, графических материалов.

Система точно в срок (Just-in-Time) В практике строительства система точно в срок применяется при работе с заводами-поставщиками. Перед менеджерами стоит задача выстраивания логистической системы, позволяющей свести к минимуму складские запасы, которые замораживают денежные средства. Одной из ярких практик является монтаж стеновых панелей непосредственно с панелевозов (без их складирования на строительной площадке). Это ускоряет процесс строительства, сокращает затраты на содержание складов и повышает безопасность, однако риски при сбое поставок резко возрастают.

Система 5С Ещё одним востребованным инструментом бережливого строительства считается система 5С – система организации и рационализации рабочего пространства, как физического, так и информационного.

Она является основой для поддержания стабильности производимых операций. Стандарт 5С ставит своими целями:

- поддержание частоты и порядка на производстве,
- улучшение условий труда и уровня безопасности,
- устранение причин аварий и несчастных случаев,
- эффективное использование рабочего пространства,
- постоянный рост качества и производительности.

5С представляет из себя последовательность простых шагов (рис.9), каждый из которых является продолжением предыдущих.

С самого начала проекта, в рамках стандартизации, необходимо внедрять схему размещения материалов. Четкое месторасположение материалов, оборудования и беспрепятственный доступ к ним сокращает потери (время на ожидание, поиск и т.д.).

Нужно ежедневно поддерживать порядок и чистоту, а также по окончании работ размещать инструменты на строго отведенных местах. Это значительно повышает уровень дисциплины.

Как правильно организовать рабочее место



Рис.12. Концепция системы 5С. Агитационный плакат Росатома.

С самого начала проекта, в рамках стандартизации, необходимо внедрять схему размещения материалов. Четкое месторасположение материалов, оборудования и беспроблемный доступ к ним сокращает потери (время на ожидание, поиск и т.д.).

Нужно ежедневно поддерживать порядок и чистоту, а также по окончании работ размещать инструменты на строго отведенных местах. Это значительно повышает уровень дисциплины.

Визуальный менеджмент: Всякий крупный строительный проект сложно представить без большого количества вовлеченных в него организаций и рабочих.

Поэтому очень важно, чтобы любой участник процесса с первого взгляда мог оценить состояние системы (какие ресурсы и в каком количестве требуются для выполнения работ и сколько их фактически на площадке, план работ, критические даты завершения проекта, ключевые показатели производительности требуемые и фактические, ответственные лица и их контактные данные).

Кроме того, важную часть визуализации составляют различного рода знаки, стенды, агитационные плакаты и надписи с призывами к соблюдению правил безопасности и поддержанию должного уровня качества строительной продукции. В визуально понятном пространстве располагают фотографии со стандартами выполнения отдельных операций, организации рабочего места, схемами расположения и использования оборудования. На практике при использовании визуального менеджмента снижается уровень травматизма, повышается качество продукции, ускоряется процесс принятия управленческих решений.

Исследование причин невыполнения оперативных планов строительных работ. На базе компании ОАО Завод ЖБК 1, был проведен анализ основных причин невыполнения в срок календарных планов. Был задействован инструмент Последний планировщик. Условия, в которых осуществлялся сбор данных:

1. Данные собирались по следующим объектам строительства – 2 жилых комплекса;
2. Все подрядчики осуществляли ежедневную отчетность о план-факте выполненных работ и причинах возникших отклонений;
3. Период сбора данных – 1,5 года;
4. 1 объект имеет сборно-монолитный каркас (выявлено 383 проблемы); 2 объект – монолитный каркас (выявлено 464 проблемы).
5. Виды работ, осуществляемые подрядчиками: монолитные работы по возведению каркаса здания, монтаж ж/б панелей, отделочные, фасадные

работы (утепление, монтаж витражей и окон), возведение перегородок и ограждающий стен.

Основные проблемы были распределены по группам: - Организационные проблемы (возникающие из-за ошибок в планировании, согласовании работ между подрядчиками, нехваткой и нерациональным использованием трудовых и технических ресурсов и др.);

- Отсутствие рабочей документации;
- Сбой поставки материалов или их некомплектность (нехватка материала);
- Переделка работ из-за плохого качества;
- Погодные условия, при которых нельзя осуществлять определенные виды работ (сильный и порывистый ветер, низкая температура, гололед);
- Поломка оборудования, техники (в том числе из-за неправильной эксплуатации).

Результаты по 1-ому и 2-ому объектам представлены на диаграммах.

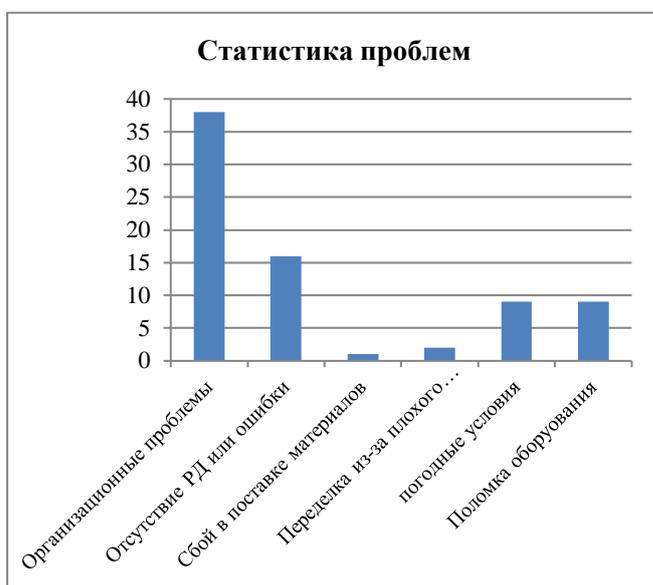


Рис. 13. Соотношение наиболее частых проблем, возникших при строительстве первого объекта (в % от 100%)

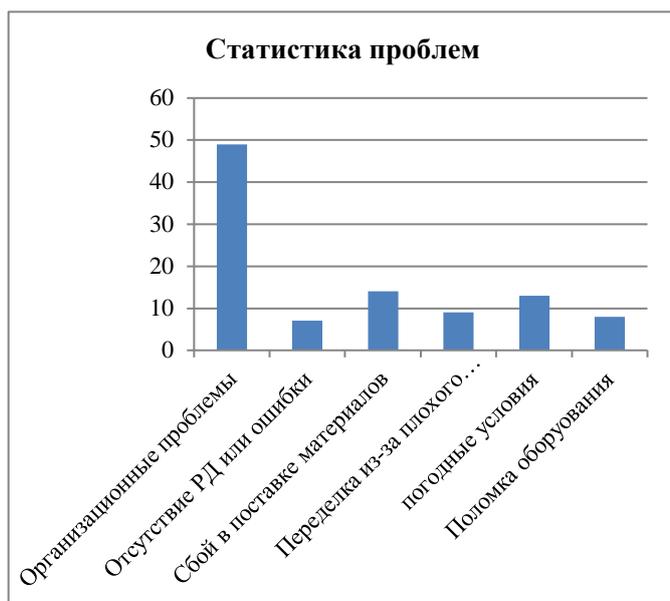


Рис. 14. Соотношение наиболее частых проблем, возникших при строительстве второго объекта (в % от 100%)

Из диаграмм можно сделать вывод, что наиболее часто возникающими проблемами при строительстве были организационные. Конечно, недостатком такого исследования является то, что не учитывается вес влияния каждой отдельной проблемы на сроки возведения, качество и финансовую составляющую проектов.

Однако общая тенденция заметна. Причем как выясняется, большинство из конфликтов можно было решить ещё на этапе оперативного планирования. Именно здесь генерируются основные потери, именно здесь можно заранее выявить проблемы в функционировании всей системы управления строительством.

В зарубежной практике инструмент Последний планировщик, показал себя как метод, позволивший значительно улучшить качество оперативного планирования, повысить предсказуемость и надежность строительства, а, следовательно, уменьшить издержки.

В проведенном аналитическом обзоре мы изложили основные инструменты, используемые в практике бережливого строительства, дополнили своим опытом, описали исследование, проведенное на базе одной из компаний застройщиков, по установлению основных причин

невыполнения планов работ при возведении жилых комплексов. Надеемся, что систематизация и обобщение данных позволит более широкому кругу строительных компаний ступить на путь бережливости.

3.2. Применение метода бюджетирования как инструмента управленческого учета в строительных организациях

Вопрос организации эффективной строительной деятельности, особенно актуален, т.к. строительный сектор занимает значительную долю в экономике страны. Множество факторов оказывает воздействие на успешное развитие строительного сектора, но одним из основных является финансирование.

Отечественная экономика склонна к нестабильным состояниям, государство может не располагать необходимыми объемами финансирования, соответственно строительные организации прибегают к разнообразным способам финансовых потоков. Один из способов – планирование деятельности. С точки зрения финансового аспекта термин звучит как бюджетирование.

Технология для оптимального эффективного управления финансовыми потоками организации, которые содержит в себе функции представленные на рисунке 15 понимается бюджетирование.

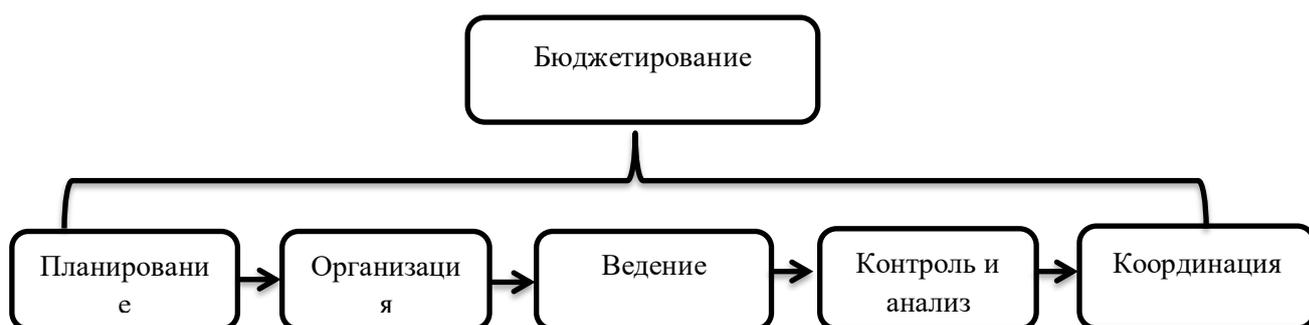


Рисунок .15. Взаимосвязь функций бюджетирования

Строительство – заключается не в производстве продукта, а является услугой по возведению объекта. В связи с этим, бюджетирование в этой отрасли имеет следующие особенности:

1. «Необходимость в оборотных средствах в процессе строительства часто нестабильна.

2. Строительная деятельность обязательно распределяется поэтапно в соответствии с планом работ.

3. Исходя из предыдущего пункта: в соответствии с этапами выполнения работ должна учитываться связь между подразделениями и отдельными работниками в том числе.

4. Объем как материальных, так и трудовых ресурсов всегда строго ограничен.

5. Строительной организации для эффективной деятельности практически всегда необходимо оказание услуг сторонних организаций, таких как организации субподрядчиков и организаций по поставке сырья, материалов, оборудования.

6. Процесс строительства крайне продолжителен и может осуществляться на протяжении нескольких лет.

7. Постоянно развивающийся научно-технический прогресс, и, как следствие, необходимость внедрения новых технологий выполнения строительных работ». [81, с.314]

Этапы бюджетирования:

1. Построение финансовой системы. Формирование взаимосвязи между потоками и ответственными за них лицами.

2. Адаптация методов и технологий бюджетирования.

Определяются виды бюджетов (таблица 15) – основные, операционные и вспомогательные, последовательность создания бюджетов, подготавливается и анализируется необходимая для процесса информация.

3. Установление форматов для основных бюджетов. Исходя из специфики деятельности организации в соответствии с

международными стандартами, определяют основные формы доходов и расходов, убытков и прибыли.

Таблица 15

Виды бюджетов

Основные бюджеты	Операционные бюджеты	Вспомогательные бюджеты
1. Бюджет расходов и доходов	1. Бюджет производства	1. Бюджет закупок
2. Бюджет убытков и прибыли	2. Бюджет продаж	2. Бюджет запасов
3. Бюджет на инвестиции	3. Бюджет на затраты	3. Кредитный план
4. Бюджет на финансовые вложения	4. Бюджет на затраты труда	

3. Организация и формирование нормативной базы и бюджетного регламента. Нормативная база определяет норму для: лимита на затраты, объемов сырья, количества оборудования, цен и тарифов; способствует распределению доходов.

Бюджетный регламент – это совокупность мероприятий, стандартов, документации для разработки, организации, контроля и анализа исполнения бюджетов. Данный регламент описывает: процесс организации и планирования финансовых ресурсов, совокупности бюджетов, виды и структуры бюджетов, состав бюджетного процесса, порядок распределения доходов, сроки подготовки и исполнения бюджетов и т.п.

Цель внедрения бюджетного регламента – это четкий контроль за соблюдением норм в ходе исполнения различных видов бюджета. Следует отметить, что указанная выше документация тесно связана с составлением проектной сметы на строительство.

Бюджетный регламент также включает:

- бюджетный период;
- длительность процесса бюджетирования и сроки выполнения;
- этапы бюджетирования;
- функции и цели бюджетов;
- структуру (состав) исполнителей;

- анализ и оценку выполнения бюджетов [2].

При планировании бюджета используют такие инструменты, как сетевой график планирования и календарный план. Оба инструмента используются для составления расписания и контроля процесса строительства, но использование сетевого графика предполагает упор на логическую последовательность выполняемых работ, а календарное планирование используется для уравнивания сроков сетевого графика с учетом наличия ресурсов предприятия. Пример распределения бюджета можно наблюдать в таблице 16.

Таблица 16

Пример бюджета для процесса строительного-монтажных работ на примере
ОАО Завод ЖБК 1

Источник поступлений	Выполнение	Всего	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал
Объект № 1	Генподряд	159536	32500	30500	30800	65636
	Собственные силы	125968	27969	29340	28616	40043
Объект № 2	Генподряд	3355	-	3355	-	-
	Собственные силы	3355	-	3355	-	-
Объект № 3	Генподряд	227829	68700	68200	55350	35579
	Собственные силы	227829	68700	68200	55350	35579
Объект № 4	Генподряд	222000	45943	58300	51377	66380
	Собственные силы	222000	45943	58300	51377	66380
Объект № 5	Генподряд	59322	-	15600	18000	25722
	Собственные силы	59322	-	15600	18000	25722
Объект № 6	Генподряд	249153	-	25000	93931	130222
	Собственные силы	94100	-	25000	69100	-
Продукция вспомогательного производства на продажу		27800	2800	3800	5600	5000
Услуги с предоставлением строительной техники и автотранспорта на сторону		17200	2800	3800	5600	5000
Итого	Генподрядные	966195	152843	213755	265058	334539
	Собственные силы	777574	148212	212595	238043	178724

5. Автоматизация системы бюджетирования. На этом этапе предполагается внедрение специализированного программного обеспечения, которое позволяет облегчить процесс расчетов, а также учета и контроля финансовых ресурсов.

Крайне важным при бюджетировании является наличие грамотно спланированного управленческого учета и наличие достаточной автоматизации деловых процессов, которые осуществляются программными продуктами, такими как «1С: Подрядчик строительства. Управление финансами» [3, 398 с.].

3.3. Организация модели внутрихозяйственного контроля финансовых результатов в организациях строительной отрасли

Перспективная деятельность организации, повышение уровня рентабельности, приумножение активов возможна лишь при адекватном механизме управления. Одним из важнейших элементов которого является повседневный внутрихозяйственный контроль.

Внутренний контроль как одна из функций управления является системой постоянного наблюдения и проверки работы организации в целях оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений. Он позволяет выявить неблагоприятные ситуации, что своевременно даст прогнозную информацию для руководства и позволит сформировать оперативные решения по устранению, тем самым снижая различного рода риски.

Следовательно, внутрихозяйственный контроль вопрос актуальный для значительного количества строительных и не только строительных организаций.

Как система, в условиях развития рыночной экономики, внутренний контроль должен быть направлен на поддержание стабильного развития организации, способствовать решению задач текущего момента, а также сопутствовать стратегическим планам. Так же он способен поддерживать надёжность системы внутренней отчетности, надзор за соблюдением нормативной и законодательной её частью. Что особенно значимо, так это то, что внутренний контроль позволяет снижать риск финансовых потерь.

Отсутствие систематического контроля с течением времени способно свести любой позитивный результат на «нет».

Дестабилизация системы внутрихозяйственного контроля провоцирует увеличение текучести кадров, потому как уже не позволяет адекватно оценивать результаты отдельных подразделений и сотрудников.

Служба внутреннего аудита – составная часть внутрихозяйственного контроля. Внутренний аудит должен быть одним из важнейших видов осуществления внутрихозяйственного контроля за затратами на производство продукции, работ и услуг.

Организация модели внутрихозяйственного контроля финансовых результатов в организациях строительной отрасли достаточно трудоемкий процесс. Требует особого внимания и времени. Модель внутрихозяйственного контроля представлена на рис 14. Эффективная модель внутрихозяйственного контроля финансовых результатов должна стать важнейшей составляющей системы управления строительной организации.

В обстоятельствах экономики форма внутрихозяйственного контролирования обязана гарантировать устойчивость и стабильность формирования компании, содействовать достижению долговременных полнее и заключению нынешних вопросов, гарантировать всесторонность и сохранять безопасность концепции внутренней отчетности, а кроме того выполнение функционирующего законодательства и нормативной документации различного степени, уменьшать опасность вероятных отрицательных экономических результатов.



Рис.16 Модель внутрихозяйственного контроля финансовых результатов строительных организаций

Существенное значение в системе внутреннего контроля занимает определение субъектов с возлагаемыми на них функциями.

Направленность контролирования состоит в этом, то что в ходе его выполнения обнаруживаются итоги влияния субъекта в предмет, отличия с условий административных заключений, предпосылки разрешенных отклонений и формируются дорожки преодоления негативных условий, оказывающих большое влияние в результативное деятельность концепции внутрихозяйственного контролирования.

Основные цели, задачи и объекты внутрихозяйственного контроля в строительстве приведены в таблице 17 (приложение)

Применительно к строительной отрасли используются методы экономического анализа, что объясняется достоверностью учета отдельных показателей: расходы, выполнение объемов работ и услуг и т.д., что дает как текущий, так и прогнозный результат эффективности произведенных расходов. Получаемые значения показателей позволяют сконцентрироваться управленческой части менеджмента организации на так называемых «узких местах», принимать эффективные экономические решения по ликвидации и предотвращении негативных тенденций.

В практике, нередки случаи, когда обязанности сотрудников не закреплены документально в виде должностных инструкций. При таком подходе ситуация когда прораб или мастер занимаются приобретением за наличный расчет строительных материалов, оприходование их себе в подотчет, а затем списанием на выполнение строительно-монтажных работ, кажется естественной.

Но наличие данных примеров в активной деятельности организации являются прямыми искажениями учета и отчетности, а так же провоцируют хищение материально-производственных запасов.

Эффективная деятельность организации во многом оттачивается от рационального определения потребности в материалах.

Оптимальная обеспеченность материалами ведет к минимизации затрат, улучшению финансовых результатов, к ритмичности и слаженности работы предприятия. Для этого каждое предприятие решает следующие задачи (рисунок 12). Для решения задачи отлаженной работы с поставщиками можно составить специальные перечни поставщиков, тем самым сокращая время на поиск информации, что при периодических заказах снижает затраты отдела снабжения. Материалы закупаются на основании 3-х основных критериев: цена, качество и сроки.

Потребность в материалах составляется в рамках бригады и передается для реализации начальнику материально-технического снабжения, либо техническому директору

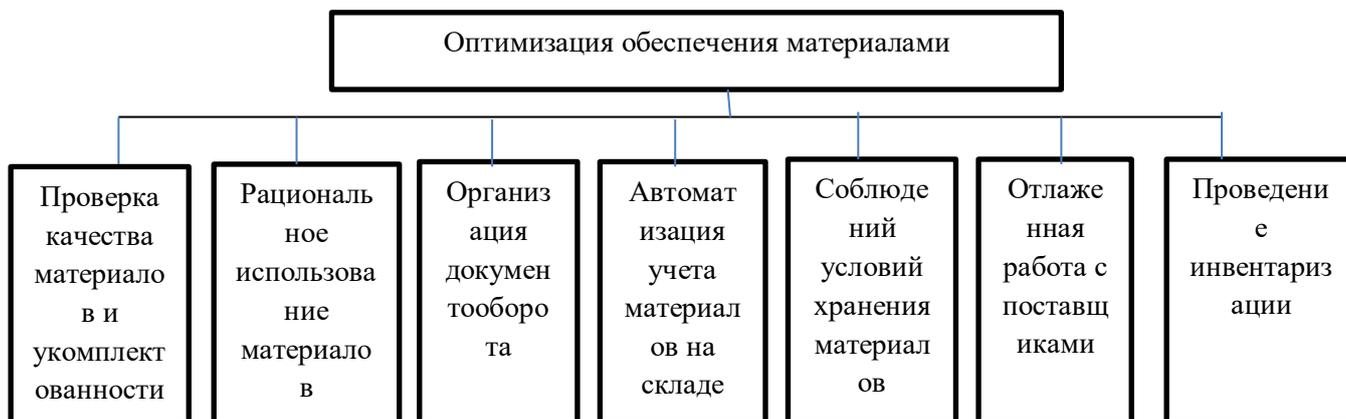


Рис. 17. Задачи оптимизации процесса обеспечения материалами

Для решения задачи отлаженной работы с поставщиками можно составить специальные перечни поставщиков, тем самым сокращая время на поиск информации, что при периодических заказах снижает затраты отдела снабжения. Материалы закупаются на основании 3-х основных критериев: цена, качество и сроки.

Потребность в материалах составляется в рамках бригады и передается для реализации начальнику материально-технического снабжения, либо техническому директору.

Также должна решаться задача минимизации ущерба материалам на складе за счет не соблюдения правил пожарной безопасности, погодных условий, а также хищений и непроизводительного расходования и т.д..

Регулярная инвентаризация позволит решить и вышестоящую задачу, а также обеспечить соответствие в данных бухгалтерского учета.

Мотивация и личная и коллективная ответственность за рациональное использование ресурсов.

Правило постоянного улучшения внутрихозяйственного контроля- данное ничто иное как не только лишь знающее руководство созданием, лднако и главный механизм с целью фирм, способных эластично адаптироваться к регулярно меняющейся ситуации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В работе были рассмотрены принципы и задачи бухгалтерского учета финансовых результатов. Так же отмечена специфика функций и принципов аудита финансовых результатов, на основании которого были произведены расчеты, повлиявшие к достижению поставленной цели данной работы.

В работе анализировалась отрасль строительства, которая в современных экономических условиях является высокоразвитой и обладает мощной производственной базой.

Отмети, что управление любым объектом требует, прежде всего, знания его исходного состояния, сведений о том, как существовал и развивался объект в периоде, предшествующего настоящему. Для принятия взвешенных управленческих решений требуется «полная картина» о деятельности объекта, как в прошлом, так и о направлениях его развития в перспективе. Такая возможность, представляется, получив, достаточно объективную и прозрачную финансовую информацию, что позволит сформировать перспективную стратегию развития организации.

Таким образом, бухгалтерскому учету отводится одно из главных мест системы управления.

Бухгалтерский учет не только отражает хозяйственную деятельность, но и дает важную информацию, позволяющую контролировать его стратегию и тактику, оптимально использовать ресурсы, измерять и оценивать результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, устранять субъективность при принятии решений.

Актуальность рассматриваемой темы исследования также связана с тем, что формирование финансовых результатов имеет принципиальное значение в формате рыночной экономики. Связано это с тем, что основная цель любой коммерческой деятельности – получение прибыли. Показатели финансовых результатов характеризую абсолютную эффективность

хозяйствования предприятия по всем направлениям его деятельности: производственной, сбытовой, снабженческой, финансовой и инвестиционной.

В данной работе были рассмотрены понятия финансового результата, опираясь на различные экспертные мнения.

Учитывая проведенный анализ развития и интерпретации понятия финансовый результат, предложено собственное определение: «это подъем (снижение) величины личного денежных средств фирмы, который складывается в процессе работы из величины чистой прибыли (убытка)».

Анализ развития строительных организаций Белгородской области показал, что по данным Росстата Белгородчина завоевывает самое ведущее место по объемам строительства в государстве. Объемы строительства растут, так например, в предшествующем году выполненные строительные работы соответствовали 56,7 млрд. руб., или 36,6 тыс. руб. на душу населения. По данному признаку наш регион является пятым в ЦФО и вторым – в Черноземье.

Каждый год на Белгородчине вводится в эксплуатацию более 1,5 млн. кв. м общей жилой площади, в том числе на более 80% приходится жилья для индивидуального пользования. По объему введенного жилья в расчете на тысячу человек населения наша область опережает среднероссийский уровень на 75,3%, занимая шестое место среди регионов России (841 кв. м), что составляет около одного квадратного метра на человека в год.

Был проведен анализ финансовых результатов строительных организаций Белгородской области, на примере ОАО «Завода ЖБК -1»

На основании проведенных расчетов было выявлено: наиболее высокая доля себестоимости наблюдается в выручке, но ниже выручки что свидетельствует о положительной динамике выручки.

С 2015 до 2017 года было снижение доли валовой прибыли с 22,5% до 8,6%, указывает на процент выручки, доступный для покрытия операционных и прочих расходов, снижение прибыли от продаж с 12,9% до

1,8%, свидетельствует об ухудшении контроля за эксплуатационными расходами., уменьшение прибыли до налогообложения с 12,4% до 1,9% .

Особое внимание следует обратить на анализ чистой прибыли. Так доля чистой прибыли в выручке снизилась с 9,9% до 1,4% — это может свидетельствовать о снижении финансовой устойчивости и финансовой мобильности, т.к. способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых основных средств, нематериальных активов (научных разработок и патентов) снизилась.

Чистая прибыль является одним из итоговым фактором оценки эффективности функционирования предприятия и снижение чистой прибыли приводит к утрате инвестиционной привлекательности в долгосрочной перспективе.

Так же были выявлены особенности аудиторской проверки формирования финансовых результатов.

В этой связи на этапе планирования в рабочую программу аудита отчета о финансовых результатах рекомендуем включить следующие основные направления:

- аудит учета доходов от обычных видов деятельности;
- аудит учета расходов от обычных видов деятельности;
- аудит учета доходов от прочих видов деятельности;
- аудит учета расходов от прочих видов деятельности;
- аудит правильности исчисления налога на прибыль организаций, формирования постоянных налоговых обязательств/активов и изменений отложенных налоговых обязательств/активов;
- аудит порядка формирования показателей отчета о финансовых результатах.

Систематизация ошибок поможет специалистам, как при проведении внешних проверок, так и при усовершенствовании ведения бухгалтерского учета внутри организации. Большая часть ошибок является результатом

неверной интерпретации нормативных актов или незнания последних изменений законодательства.

В третьей главе диссертации был рассмотрен вопрос экономические алгоритмы совершенствования аудита и учета финансовых результатов в организациях строительной отрасли.

В проведенном аналитическом обзоре мы изложили основные инструменты, используемые в практике бережливого строительства, дополнили своим опытом, описали исследование, проведенное на базе одной из компаний застройщиков, по установлению основных причин невыполнения планов работ при возведении жилых комплексов. Мы надеемся, что систематизация и обобщение данных позволит более широкому кругу строительных компаний ступить на путь бережливости.

Применение метода бюджетирования как инструмента управленческого учета в строительных организациях можно сказать, что бюджетирование как функция финансового управления является неотъемлемой частью сложного строительного процесса. Грамотное финансовое регулирование предприятия (внедрение системы бюджетирования) может обеспечить защиту от возникновения различного рода рисков и дефицита денежных ресурсов, а также способствовать повышению эффективности деятельности организации в целом.

Исследовали организации модели внутрихозяйственного контроля финансовых результатов в организациях строительной отрасли.

На основании чего выявили: принцип непрерывного совершенствования внутрихозяйственного контроля - это не только грамотное управление производством, но и важнейший инструмент для компаний, умеющих гибко приспосабливаться к постоянно меняющейся обстановке в отрасли.

В связи с вышеизложенными положениями, отметим, что предложенные рекомендации способны дать положительные тенденции развития деятельности организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации(часть первая) от 30.11.1994N 51-ФЗ [Электронный ресурс] (ред. От 30.07.2016) (с изм. и дополнениями, вступ. В силу с 02.10.2016).
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации Часть первая от 31.07.1998 N 146-ФЗ[Электронный ресурс](ред. От 03.07.2016) с изм. и доп., вступ. В силу с 01.09.2016). Часть вторая от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. От 03.07.2016) (с изм. и доп., струп. в силу с 01.10.2016).
3. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ [Электронный ресурс] (ред. От 23.06.2016) «О бухгалтерском учете».
4. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ [Электронный ресурс]- М., с. 21 [2016].-Режим доступа: информационно-правовая справочная система Консультант Плюс
5. Постановление Правительства РФ «Об утверждении федеральных правил(стандартов) аудиторской деятельности» (Правило (стандарт) № 23 «Планирование аудита») от 23.09.2002 N 696 (ред. От 22.12.2011) [Электронный ресурс]- М., [2016].- Режим доступа справочно – правовая система Консультант Плюс
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» 6/10. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26 н [Электронный ресурс] (с изм. и доп.)/ Справочно – правовая система «Консультант-Плюс».
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 N 34н[Электронный ресурс](с изм. и доп.) / Справочно-правовая система «Консультант – Плюс».

8. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34 н [Текст]: // (ред. От 24.12.2010, с изм. от 08.07.2016) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской финансовой отчетности».
9. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44у (ред. От 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» [Электронный ресурс] – М., [2016]/- Режим доступа: информационно – справочная система Консультант Плюс»
10. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. От 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» «ПБУ 6/01» [Электронный ресурс]- М.,[2016]/ - Режим доступа: информационно – справочная система Консультант Плюс».
11. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N 32н (ред. От 06.04.2015) «Об утверждении Положения по Бухгалтерскому учету «Доходы организации» РБУ 9/99».[Электронный ресурс]- М., [2017]/ - Режим доступа: информационно – справочная система Консультант Плюс».
12. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94 н (ред. От 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению» [Электронный ресурс] – М., [2017]/ - Режим доступа: информационно – справочная система Консультант Плюс»
13. Приказ Минфина РФ от 20.07.2010 N 66 н «О формах бухгалтерской отчетности организации» [Электронный ресурс]- М., [2018]- Режим доступа: информационно – справочная система Консультант Плюс».
14. Арбатская Т. Г. Влияние методологических аспектов учетной политики на достоверность бухгалтерской финансовой отчетности/ Т. Г. Арбатская//Управленец [Текст] – 2015.- №2. -34-39 с.

15. Астринский, Д.К., Наонян В. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях [Текст]: // Экономист. - 2014.- № 12
16. Бабаева, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: М.: Вузовский учебник, 2016.- 352 с.
17. Бакаев, А.С., П. С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др. под ред. Безруких. - 6-е изд, переработ. и доп.[Текст] - М.: ИНФРА-М, 2016
18. Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2016. - 215 с.
19. Богатая И.Н. Аудит учета финансовых результатов и их использования: практ. пособие/[И.Н. Богатая](#), [Н.Н. Хахонова](#), [Н.С. Косова](#). [Текст] -М.: Юнити-Дана, 2017. -109 с.
20. Бондин, Е.И. Бухгалтерский учет в АПК: учеб. пособие.[Текст] - М.: КНОРУС, 2015.
21. Бургонова Г.Н. Аудиторские услуги при аудите финансовой отчетности организаций: Актуальные подходы и их реализация/[Г.Н. Бургонова](#), [А.Л. Пименова](#) // [Проблемы современной экономики](#). -2011. -№ 1. [Электронный ресурс]-Режим доступа: (дата обращения: 05.09.2016).
22. Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. - 6-е изд., перераб. и доп.[Текст] - М.: Дело и сервис, 2015.
23. Вахрин П. И. Бухгалтерский-финансовый учет [Текст]: Учебное пособие - М.: Издательско - книготорговый центр маркетинг, 2016. - 429 с.
24. Воронина, Л. И. Аудит: теория и практика [Текст]: учеб. для бакалавров / Л. И. Воронина. - М. : Омега-Л, 2017. - 674 с.
25. Генкин Б.М. Введение и основания экономических наук [Текст]: . М.: НОРМА: ИНФРА-М., 2016. - 367с.

26. Генкин Б.М. Экономика и социология труда [Текст]: Учебник для вузов. 2-е изд., испр. и доп. - М.: ИНФРА - М: НОРМА, 2016. - 399 с.
27. Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э., Маркарьян Э.А., Шумилин Е.П. Управленческий, финансовый и инвестиционный анализ [Текст]: Практикум. Серия "Экономика и управление". Ростов н/Д: Издательский центр "МарТ", 2015.-160 с.
28. Гетьман В.Г., Финансовый учет : учебник / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. — 6-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 622 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс]; Режим доступа <http://www.znaniium.com>].
29. Гличев А. В. Управление качеством продукции и потребности [Текст]: // Гличев А.В. Основы управления качеством продукции. — М., 2014
30. Голубицкая Е.А., Жигульская Г.М. Экономика сельского хозяйства [Текст]: Учебник для вузов. -М.:ВИТАРМ, 2015. 176 с.
31. Гранатуров В.М. Экономический риск: Сущность, методы измерения, пути снижения [Текст]: Учебное пособие. — М.: Издательство "Дело и Сервис, 2016.- 112 с.
32. Грачев А.В. Анализ и управление финансовой устойчивостью предприятия [Текст]: учебно-практическое пособие / А.В.Грачев. — М.: Финпресс, 2016. 208 с.
33. Грачева М.Е. Формирование аналитического баланса в условиях перехода на МСФО [Текст] / М.Е. Грачева // Экономический анализ: теория и практика. — 2016. — № 15. — С. 41-51.
34. Григоренко, И.А. Порядок формирования продажных цен на готовую продукцию/М.: Экономические и гуманитарные науки, 2015 — 52 с.
35. Григорьева, Т. И. Финансовый анализ для менеджеров: оценка, прогноз [Текст]: учеб. для магистров / Т. И. Григорьева. - 2-е изд., перераб. и доп. - М. : Юрайт, 2015. - 462 с.
36. Дружиловская Т.Ю. Методологические аспекты адаптации бухгалтерского учета в России к международным стандартам

- финансовой отчетности: Дисс. ... канд. экон. наук.[Текст] - Н. Новгород, 2017. - 230 с.
37. Еленевская Е.А. Учет, анализ, аудит: Учебное пособие / Е.А.Еленевская, Л.И.Ким и др.; Под общ. ред. Т.Ю.Серебряковой - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 345 с.
38. Ермолович Л.Л., Сивчик Л.Г., Толчак Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учебное пособие для экон. спец. вузов. - Мн.: Интерпрессервис: Экоперспектива, 2015. - 507с.
- 39.Ерофеева В.А. Аудит. [Текст]: Учебное пособие/В.А. Ерофеева. - М.: Юрайт, 2015. - 640 с.
- 40.Ефимова, О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: [Текст]: Учебник / О.В. Ефимова. - М.: Омега-Л, 2018. - 211 с.
41. Жилкина А. Н. Бухгалтерский учет [Текст]: М.: ГУУ, 2015. - 197 с.
- 42.Жминько, А.Е. Финансовый учет на предприятиях: (для студ. вузов) [Текст] / А.Е. Жминько. Ростов-на-Дону: Феникс, 2017.- 445 с.
43. Иванов В.В. Управленческий учет для эффективного менеджмента / В.В. Иванов, О.К. Хан. М: ИНФРА-М, 2016. - 208 с.
- 44.Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов М.: издательство Экономист, 2015. - 618 с.
- 45.Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету.[Текст] – М.: Экономика, 2015. – 126 с.
- 46.Камышанов П.И., Камышанов А. П.. Финансовый и управленческий учет и анализ : учебник / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 592 с. — (Высшее образование: Бакалавриат). [Электронный ресурс]- Режим доступа: <http://znanium.com/catalog/product/791781>
47. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. Учебник/В. С. Карагод. - М.: Юрайт, 2015. - 672 Ковалев, В. В. Корпоративные финансы и учет:

- понятия, алгоритмы, показатели : учеб. пособие / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. - 2-е изд., перераб. и доп. - М. : Проспект, 2016. - 874 с.
48. Качкова, О.Е. Организация бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях [Электронный ресурс] : Монография / О. Е. Качкова, Т. И. Кришталева, В. И. Супроткина и др.; под ред. к.э.н., доцента Качковой О. Е. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 100 с. - ISBN 978-5-394-02508-2 – [Режим доступа: <http://znanium.com/catalog.php?bookinfo=514660>]
49. Ковалев В. В., О.Н. Волкова. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учебник. - М.: ООО «ТК Велби», 2016. - 424 с.
50. Ковалев В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учеб. для вузов. / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова.- М.: Проспект, 2015.- 421с.
51. Козлова Е. П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н., Бухгалтерский учет, “Финансы и статистика”, [Электронный ресурс]: Москва 2016. – 54 с
52. Конев К.А. Бухгалтерские риски искажения показателей бухгалтерской отчетности организаций / [К.А. Конев](#) // [Проблемы экономики и менеджмента](#). [Текст]-2015. -№ 4 (32). -С. 96-100.
53. Конопляник, Т. М. Основы аудита [Электронный ресурс]: учеб. пособие / Т. М. Конопляник, Н. А. Мухарева. - М. : КНОРУС, 2015. - 311 с.
54. Кубаков Е. В. Оценка финансово экономического состояния предприятия [Текст]: // Финансы. - 2016.- № 7.
55. Кувалдина Т.Б. Раскрытие учетной политики в бухгалтерской отчетности / [Т.Б. Кувалдина](#) // [Аудиторские ведомости](#). [Текст] -2015. -№ 3. -32-36.

56. Ларионов, А.Д. Бухгалтерская финансовая отчетность Текст.: учебн. пособие/ А.Д. Ларионов, Н.Н. Карзаева, А.И. Нечитайло. -М.: ТК Велби. изд. Проспект, 2015.- 208 с/
57. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов: учеб.- практическое пособие / А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло. -М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2015. -320 с.
58. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет Текст.: учебник/. А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло. -М.: ТК Велби. Издательство Проспект, 2016-360 с.
59. Лебедева Е.М. Аудит. Учебник/Е.М. Лебедева. - М.: Академия, 2015. - 176 с.
60. Лисович, Г.М. Сельскохозяйственный учет (финансовый и управленческий): Учебник. Серия «Экономика и управление» / Г.М. Лисович. Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2016. - 720 с.
61. Лужков, Ю.М. Сельский капитализм в- России: столкновение с будущим: Аграрный вопрос правительству / Б.М. Лужков. М.: ОАО «Московские учебники и Картолитография», 2015. - 128 с.
62. Лытнева Н.А. Признание расходов организации: типичные ошибки, выявляемые в процессе аудита/[Н.А. Лытнева](#), [Е.А. Кыштымова](#)//[Аудиторские ведомости](#). [Текст] -2010. -№ 10. -С. 64-74.
63. Любимцев Ю.И. Сельское хозяйство изнутри. М.: Экономика, 2017. - 174с.
64. МСФО. Точка зрения КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. 2009/2010 (комплект из 2 книг). - М.: Альпина Паблишер, 2016. - 259 с.
65. Найт Ф. Риск, неопределённость и прибыль. [Текст] - М.: Дело, 2015. – 143с.
66. Нечитайло, А. И. Теория бухгалтерского учета / А.И. Нечитайло. [Текст] - М.: Проспект, КноРус, 2016. - 272 с/
67. Никонова И.Ю. Влияние элементов учетной политики на показатели бухгалтерской отчетности/[И.Ю. Никонова](#) // [Известия Иркутской](#)

- [государственной экономической академии](#). [Электронный ресурс] - Иркутск: Байкальский государственный университет экономики и права. -2016. -№ 3. -Режим доступа: eizvestia.isea.ru (дата обращения: 05.09.2016).
68. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. М.: ЭКСМО, 2015-56с.
69. Пантелеева, И. Учет готовой продукции: пути совершенствования [Электронный ресурс]: электронный журнал // Аудит и налогообложение, 2016, № 1. - Режим доступа: <http://alt-x.narod.ru/DOC/13audit/0212paz.htm>
70. Петров В.В., Бочкарева Н.Н., Левина Г.Г. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие / под общей ред. В.В. Петрова. - М.: БИНФА, 2011-236с.
71. Пизенголец М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. М.: Финансы и статистика, 2016-345с.
72. Полякова, И.С., Соловьева, О.В. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА-М, 2015-256с.
73. Попов В. В., Бочкарева И. И., Левина Г. Г. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебное пособие. – М.: БИНФА, 2016. – 316 с.
74. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет: [Текст] Учебно-практическое пособие. Спб.: Питер, 2015-123с.
75. Пошерстник, Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии [Текст]: Учеб.-практ. пособие.- 2-е изд., перераб. и доп. / Н.В. Пошерстник. - М.: Проспект, 2016. – 560 с.
76. Проскуряков, А. М. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник / А.М. Проскуряков. – Вологда: Издательство «Дарника», 2015. – 760 с.
77. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. "Современный экономический словарь. [Текст]: - 6-е изд., перераб. и доп. - М.:ИНФРА-М, 2016. – 342с.

78. Рашер К. Устричный фестиваль и экономическое развитие региона [Текст] / Фестивальный менеджмент. Российский и зарубежный опыт. Сб. статей, М.: Арт-менеджер, 2016.- 103-105с.
79. Рикардо Давид. Сочинения. [Текст]:- М. Государственное издание политической литературы. 2016 г.- 155 с.
80. Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарёва. – М.: КНОРУС, 2015. – 416 с.
81. Савин, А. А. Аудит налогообложения : учеб. пособие / А. А. Савин, А. А. Савина. - 2-е изд. - М. : Вузовский учебник : ИНФРА-М, 2015. - 366 с.
82. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: [Текст]: Учеб. пособие для экон. спец. вузов. / Г.В. Савицкая, 6-е изд., доп. и перераб. - Мн.: Новое знание, 2016. -328с.
83. Самуэльсон П. Э., Нордхаус В. Д. / Экономика.: Уч. пособие. - М.: Издательский дом «Вильямс», 2015 - 628 с.
84. Суворова, С. П. Международные стандарты аудита : учеб. пособие / С. П. Суворова, Н. В. Парушина, Е. В. Галкина. - 2-е изд., перераб. и доп. - М. : Форум : ИНФРА-М, 2016. - 303 с.
85. Федоренко, И. В. Аудит : учебник / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М: ИНФРА-М, 2015. - 272 с.
86. Хендриксен, Э.С. Теория бухгалтерского учета Текст./ Э.С. Хендриксен, М.В. Ван Бреда; пер. с англ. И. А. Смирновой; под ред. проф. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2017-574 с.
87. Хорин, А.Н. Финансовая отчетность организации: концепция физического капитала Текст./ А.Н. Хорин// Бухгалтерский учет. -2017.- №9.
88. Хорнгрен, Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. М.: Финансы и статистика, 2016. — 416 с.

89. Хоружий, Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве / Л.И. Хоружий. — М.: Финансы и статистика, 2015. 496 с.
90. Шеремет, А.Д. Анализ финансово- хозяйственной деятельности [Текст].: учебн. пособие/ А.Д. Шеремет. -М.: ИПБ России. «ИПБ-БИНФА», 2016.- 208 с.
91. Шеремет, А.Д. Бухгалтерский учет в современных условиях [Текст] / А.Д. Шеремет // Бухгалтерский учет, 2015. – №1.– с.94 –95.
92. Шеремет, А.Д. Методика финансового анализа [Текст].: учебн. пособие / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфуллин.- М.: ИНФРА-М, 2015.- 176 с.
93. Шеремет, А.Д. Управленческий учет [Текст].: учебн. пособие / А.Д. Шеремет М.: ФБК-ПРЕСС, 2016. - 512 с.
94. Шнейдман, Л.З. Рекомендации по переходу на новый план счетов / Л.З. Шнейдман. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет» 2015. - 96 с.
95. Шумпетер Й. Капитализм, социализм, демократия.[Текс] М.: Экономика, 2015, - 129 с.
96. Энгельс, Ф. Карл Маркс / Ф. Энгельс. - М.: Издательство политической литературы, 2015. – 401-404 с.
97. Официальный сайт ОАО «Завод ЖБК-1» [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://belbeton.ru>
98. Официальный сайт территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Белгородской области [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://belg.gks.ru>
99. Официальный сайт АО «ВТБ 24» [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://www.vtb24.ru>
100. Информационный портал «Факторинг.ру» // Официальный сайт – 2016. [Электронный ресурс] –Режим доступа:<http://www.factorings.ru>
101. «Справочник экономиста» №6 // Официальный сайт – 2016. [Электронный ресурс]- Режим доступа:<http://www.profiz.ru>

ПРИЛОЖЕНИЯ