Содержание

Изм.

Лист

№ докум.

Подпись

Дата

Лист

2

БУАА БУП ДР 1114079 СО

Разраб.

Балкаров В.А.

Провер.

Н. Контр.

Утв.

*Учет и анализ финансовых результатов*

*деятельности организации*

Лит.

Листов

МГУП, гр. БУПЗ-141

|  |  |
| --- | --- |
| Реферат……………………………………………………………………………..  Рэферат……………………………………………………………………………..  Введение……………………………………………………………………..…….  1 Теоретические и методологические аспекты формирования и анализа финансовых результатов организации…………………...…………………..…  1.1 Понятие, сущность и виды показателей прибыли и рентабельности……  1.2 Методика анализа показателей прибыли и рентабельности……………...  1.3 Нормативная правовая база учета и анализа финансовых результатов в Республике Беларусь………………………………………..………………….…  1.4 Экономическая характеристика ПУП «Артезио»………………………….  2 Учет финансовых результатов ПУП «Артезио»…………….………………..  2.1 Учет прибыли (убытка) от текущей деятельности организации………....  2.2 Учет прибыли (убытка) от инвестиционной и финансовой деятельности……………………………………………………………………….  2.3 Учет формирования, распределения и использования прибыли организации………………………………………………………………………..  2.4 Совершенствование бухгалтерского учета финансовых результатов……  3 Анализ финансовых результатов ПУП «Артезио»…………………………..  3.1 Анализ состава, структуры и динамики прибыли (убытка) до налогообложения  3.2 Факторный анализ прибыли (убытка) от реализации  3.3 Анализ состава и динамики прибыли (убытка) от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности  3.4 Анализ формирования чистой прибыли  3.5 Анализ показателей рентабельности  3.6 Резервы увеличения прибыли и роста рентабельности организации  Заключение…………………………………………………………..…………….  Список использованных источников………………………………….…………  Приложение А Учетная политика ПУП «Артезио»…………………………..  Приложение Б Рабочий план счетов ПУП «Артезио»………………………..  Приложение В Бухгалтерский баланс на 1 января 2018 г……………………...  Приложение Г Бухгалтерский баланс на 1 января 2019 г………………………  Приложение Д Отчет о прибылях и убытках за январь-декабрь 2018 г………  Приложение Е Отчет по труду (форма 12-т) за 2018 г………………………  Приложение Ж Карточка счета 90……………………………………………..  Приложение И Анализ счета 90………………………………………………...  Приложение К Карточка счета 91………………………………………………  Приложение Л Анализ счета 91………………………………………………..  Приложение М Карточка счета 99……………………………………………..  Приложение Н Анализ счета 99………………………………………………..  Приложение П Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль за  2018 г………………………………………………………………………………  Приложение Р Анализ счета 84………………………………………………… | 4  5  6  8  8  22  26  28  32  32  38  42  46  50  50  52  54  57  57  63  75  80  84 |

**Реферат**

на дипломную работу по теме «Учет и анализ финансовых результатов деятельности организации»

Объем 83 страницы, 10 рисунков, 19 таблиц, 48 источников,   
14 приложений.

Целью дипломной работы является изучение организации учета формирования финансовых результатов и использования прибыли, разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов, а также проведение комплексного анализа финансовых результатов и выявление резервов их роста.

Объект исследования − финансово-хозяйственная деятельность   
ПУП «Артезио».

Предмет исследования – финансовые результаты деятельности   
ПУП «Артезио».

В работе раскрывается сущность и виды показателей прибыли и рентабельности; рассмотрена методика анализа показателей прибыли и рентабельности; изучена нормативно-правовая база, регулирующая порядок учета финансовых результатов.

На основании данных регистров бухгалтерского учета ПУП «Артезио» рассмотрен порядок учета прибыли (убытка) от текущей деятельности предприятия, прибыли (убытка) от инвестиционной и финансовой деятельности, а также учета формирования, распределения и использования прибыли. По результатам исследования организации бухгалтерского учета на ПУП «Артезио» предложены мероприятия, способствующие ее совершенствованию.

На основании данных бухгалтерской отчетности ПУП «Артезио» проведен: анализ состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения; факторный анализ прибыли от реализации; анализ состава и динамики прибыли (убытка) от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности; анализ формирования чистой прибыли; анализ показателей рентабельности. По результатам анализа предложены резервы увеличения прибыли и роста рентабельности ПУП «Артезио».

**Рэферат**

на дыпломную работу па тэме «Улік і аналіз фінансавых вынікаў дзейнасці арганізацыі»

Аб'ём 83 старонкі, 10 малюнкаў, 19 табліц, 48 крыніц, 14 прыкладанняў.

Мэтай дыпломнай работы з'яўляецца вывучэнне арганізацыі ўліку фарміравання фінансавых вынікаў і выкарыстання прыбытку, распрацоўка мерапрыемстваў па ўдасканаленні бухгалтарскага ўліку фінансавых вынікаў, а таксама правядзенне комплекснага аналізу фінансавых вынікаў і выяўленне рэзерваў іх росту.

Аб'ект даследавання – фінансава-гаспадарчая дзейнасць ПУП «Артэзіа».

Прадмет даследавання – фінансавыя вынікі дзейнасці ПУП «Артэзіа».

У працы раскрываецца сутнасць і віды паказчыкаў прыбытку і рэнтабельнасці; разгледжана методыка аналізу паказчыкаў прыбытку і рэнтабельнасці; вывучана нарматыўна-прававая база, якая рэгулюе парадак уліку фінансавых вынікаў.

На падставе дадзеных рэгістраў бухгалтарскага ўліку ПУП «Артэзіа» разгледжаны парадак уліку прыбытку (страты) ад цякучай дзейнасці прадпрыемства, прыбытку (страты) ад інвестыцыйнай і фінансавай дзейнасці, а таксама ўліку фарміравання, размеркавання і выкарыстання прыбытку. Па выніках даследавання арганізацыі бухгалтарскага ўліку на ПУП «Артэзіа» прапанаваны мерапрыемствы, якія спрыяюць яе ўдасканаленню.

На падставе дадзеных бухгалтарскай справаздачнасці ПУП «Артэзіа» праведзены: аналіз складу, структуры і дынамікі прыбытку да падаткаабкладання; фактарны аналіз прыбытку ад рэалізацыі; аналіз складу і дынамікі прыбытку (страты) ад цякучай, інвестыцыйнай і фінансавай дзейнасці; аналіз фарміравання чыстага прыбытку; аналіз паказчыкаў рэнтабельнасці. Па выніках аналізу прапанаваны рэзервы павелічэння прыбытку і росту рэнтабельнасці ПУП «Артэзіа».

**Введение**

В условиях рыночной экономики основа экономического развития – прибыль, важнейший показатель эффективности работы организации, источники его жизнедеятельности. Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства организации и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. За счет прибыли выполняются обязательства организации перед бюджетом, банками и другими организациями. Поэтому достоверность исчисления и распределения положительного финансового результата (бухгалтерской прибыли) становится важнейшей задачей бухгалтерского учета.

При сформированных рыночных отношениях ориентация организаций на получение прибыли является непременным условием для их успешной предпринимательской деятельности, критерием выбора оптимальных направлений и методов этой деятельности. В современной Беларуси, при становлении и развитии коммерческих организаций, проблема правильности учета и распределения прибыли становится наиболее актуальной. Учет, прогнозирование и планирование финансового результата организации необходимы на любой стадии производства.

Финансовые результаты являются показателем, наиболее полно отражающим эффективность производственно-хозяйственной деятельности организации. Именно прибыль образует материальную основу экономической самостоятельности организации. Проблема увеличения прибыли и уменьшения убытка, как правило, является главной в деятельности любой организации, основой показателя оценки эффективности ее работы.

Размеры прибыли и уменьшение убытка, структура источников образования прибыли и убытка, направления использования прибыли и источники покрытия убытка – это то, на что в первую очередь обращают внимание акционеры, инвесторы и кредиторы субъектов хозяйствования, а также контролирующие органы.

В рамках достижения предприятием своей основной цели (получения прибыли) происходит сохранение и наращивание капитала, обеспечивается необходимый уровень эффективности хозяйственной деятельности и удовлетворение интересов всех участников бизнеса. Все эти задачи тесно связаны друг с другом, поскольку обусловлены единым источником увеличения   
капитала – прибылью. Данные обстоятельства определяют необходимость оптимизации финансовых результатов хозяйственной деятельности. Важным инструментом решения этой задачи является экономический анализ, с его помощью выявляются причины изменений показателей финансовых результатов, а также резервы роста прибыли.

Актуальность темы настоящего исследования обусловлена необходимостью постоянного, эффективного и рационального управления финансовыми результатами организации, определяется значительной ролью прибыли в развитии субъектов хозяйствования, а также в покрытии интересов их собственников и персонала.

Целью данной работы является изучение организации учета формирования финансовых результатов и использования прибыли, разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета финансовых результатов, а также проведение комплексного анализа финансовых результатов и выявление резервов их роста.

Основными задачами при изучении данной темы является исследование:

* понятия, сущности и видов показателей прибыли и рентабельности;
* методика анализа показателей прибыли и рентабельности;
* нормативной правовой базы учета и анализа финансовых результатов в Республике Беларусь;
* методики организации учета финансовых результатов  
  ПУП «Артезио»;
* методологии анализа финансовых результатов ПУП «Артезио».

Структура данного исследования выбрана с целью более полного охвата методов и сфер по учету и анализу финансовых результатов деятельности организации.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность   
ПУП «Артезио».

Предмет исследования – финансовые результаты деятельности   
ПУП «Артезио».

В процессе разработки ключевых вопросов дипломной работы были использованы труды таких известных авторов как В.В. Акулич, А.С. Головачев, Н.И. Ладутько, В.В. Ковалев, Е.М. Попов, Г.В. Савицкая и др., внесших существенный вклад в исследование темы данной работы. Теоретической основой исследования также послужили периодические издания, нормативно-правовые акты и интернет-ресурсы. Практическая часть работы выполнена по данным регистров бухгалтерского учета и отчетности исследуемой организации.

В ходе написания дипломной работы использовались как общенаучные, так и экономические методы: анализ и синтез, обобщение и группировка, измерение и сравнение и др.

1 Теоретические и методологические аспекты формирования и анализа финансовых результатов организации

1.1 Понятие, сущность и виды показателей прибыли и рентабельности

В современных условиях возрастает значимость вопросов, связанных с формированием конечных результатов деятельности организации, а, следовательно, максимизации ее доходов и минимизации расходов.

Вопрос получения положительных финансовых результатов актуален как для отдельной организации, так и для финансовой системы государства в целом. Финансовый результат организации, выраженный в форме прибыли, сказывается на отчислениях налога на прибыль, что играет большую роль в формировании государственного бюджета за счет налоговых отчислений.

Финансовый результат – это конечный экономический итог хозяйственной деятельности организации, который выражается в форме прибыли (дохода) или убытка [18, с 318].

Прибыль является одной из основных категорий товарного производства. Это, прежде всего производственная категория, выражающая отношения, которые складываются в процессе общественного производства.

Одновременно прибыль является одной из важных форм распределения национального дохода. В силу этого прибыль выражает отношения, складывающиеся в процессе первичного распределения национального дохода, его перераспределения и конечного использования. Появление прибыли непосредственно связано с появлением категории издержки производства. Прибыль – это часть стоимости продукта, реализуемого организацией, которая остается после возмещения издержек производства.

Рассматривая сущность прибыли, следует в первую очередь отметить следующие ее характеристики.

Прибыль представляет собой форму дохода предпринимателя, осуществляющего определенный вид деятельности. Эта внешностная, наиболее простая форма выражения прибыли является вместе с тем недостаточной для ее полной характеристики, так как в ряде случаев активная деятельность в какой-либо сфере может и не быть связанной с получением прибыли (например, деятельность политическая, благотворительная и т.п.).

Прибыль не является гарантированным доходом предпринимателя, вложившего свой капитал в тот или иной вид бизнеса. Она является результатом только умелого и успешного осуществления этого бизнеса. Но в процессе ведения бизнеса предприниматель вследствие своих неудачных действий или объективных причин внешнего характера может не только лишиться ожидаемой прибыли, но и полностью или частично потерять вложенный капитал. Поэтому прибыль является в определенной мере и платой за риск осуществления предпринимательской деятельности. Уровень прибыли и уровень предпринимательского риска находятся между собой в прямо пропорциональной зависимости.

Прибыль характеризует не весь доход, полученный в процессе предпринимательской деятельности, а только ту часть дохода, которая «очищена» от понесенных затрат на осуществление этой деятельности. Иными словами, в количественном выражении прибыль является остаточным показателем, представляющим собой разность между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления предпринимательской деятельности.

Прибыль является стоимостным показателем, выраженным в денежной форме. Такая форма оценки прибыли связана с практикой обобщенного стоимостного учета всех связанных с ней основных показателей – вложенного капитала, полученного дохода, понесенных затрат и т. п., а также с действующим порядком налогового ее регулирования.

Прибыль организации является главной целью предпринимательской деятельности. Основным побудительным мотивом осуществления любого вида бизнеса, его главной конечной целью является рост благосостояния собственников организации. Характеристикой этого роста является размер текущего и отложенного их дохода на вложенный капитал, источником которого является полученная прибыль.

Финансовый результат, выраженный в виде прибыли, говорит об успешности и эффективности работы организации. В обратном же случае, когда расходы превышают доходы, предприятие имеет убыток. Отрицательный финансовый результат может возникнуть в результате чрезмерно высоких затрат или при недостаточном доходе от продажи товаров или услуг в связи с уменьшением объема поставок товаров, снижением покупательского спроса.

Основной целью деятельности любого коммерческого предприятия является получение максимальной прибыли, которая является также вознаграждением за предпринимательскую деятельность и коммерческий риск. Рост прибыли формирует базу для дальнейшего экономического развития организации и укрепления ее финансовых отношений с партнерами, создает условия для самофинансирования, расширения видов экономической деятельности, решения проблем социального и материального поощрения персонала.

Недостаточный объем прибыли, и её отрицательная динамика свидетельствует о повышении финансовых рисков и неэффективности бизнеса, что служит предпосылкой ухудшения основных финансовых показателей вплоть до банкротства. Таким образом, показатели прибыли являются важнейшими в системе формирования критериев оценки результативности организации, ее деловых качеств, степени надежности и финансового благополучия, как субъекта экономических отношений.

Рассмотрим мнения о прибыли различных специалистов. Ведущие экономисты большое внимание уделяют в своих исследованиях изучению финансовых результатов хозяйственной деятельности организации. Например, известные российские авторы учебных пособий А.Д. Шеремет и Е.В. Негашев отмечают, что «...финансовый результат деятельности предприятия выражается в изменении величины его собственного капитала за отчетный период» [47, с. 121].

В свою очередь другие, более современные авторы, Н.Н. Селезнева и   
А.Ф. Ионова дают такое определение прибыли: «Прибыль – это выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности; прибыль представляет собой разность между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления предпринимательской деятельности. Прибыль – это особый систематически воспроизводимый ресурс коммерческого предприятия, конечная цель развития бизнеса» [18, с. 320].

О.В. Ефимова под финансовым результатом деятельности организации понимает прибыль, но при этом отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым обладают собственники»   
[17, с. 116].

Г.В. Савицкая считает, что «финансовые результаты деятельности организации характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»; «прибыль – это часть чистого дохода, который непосредственно получают субъекты хозяйствования после реализации продукции» [41, с. 365].

Прибыль, как важнейшая экономическая категория, выполняет ряд следующих функций:

* оценочная функция – ее сущность заключается в том, что она наиболее полно и достоверно отражает уровень производства и дает оценку финансово – хозяйственной деятельности организации;
* стимулирующая функция – заключается в стимулировании повышения работоспособности организации;
* фискальная функция – заключает в том, что прибыль является источником отчислений в различные уровни бюджетов [45, с. 275].

Сущность стимулирующей функции заключатся в том, что прибыль является основным источником денежных поступлений организации. Это означает, что за счет полученной прибыли осуществляется самофинансирование организации. Из чистой прибыли, которая остается в распоряжении организации после уплаты всех видов налогов и сборов, происходит финансирование мероприятий, направленных на повышение научно-технического прогресса, расширение производства, а также стимулирование работников оргагизации. Опытный руководитель должен понимать, что часть полученной прибыли должна идти на повышение уровня развития бизнеса, что приведет к наибольшему получению доходов. Также в современных условиях экономической нестабильности, часто монопольное положение некоторых организаций искажает роль прибыли, как показателя эффективности финансово-хозяйственной деятельности и приводит к повышению уровня цен на товары предпринимателями для получения наибольшей прибыли.

Фискальная функция характеризуется тем, что прибыль является одним из источников отчислений в бюджеты различных уровней. Отчисления из прибыли организации в государственные и областные бюджеты, поступают в виде налогов и сборов, а в дальнейшем используются для обеспечения выполнения государством своих функций. Также денежные отчисления направляются на удовлетворение общественных потребностей и на осуществление государственных, инвестиционных, производственных, научно-технических и социальных программ.

Еще одной из важнейших функций прибыли является защита организации от угрозы банкротства, т. к. именно она обеспечивает экономическую стабильность расчетов организации с внебюджетными фондами и другими субъектами хозяйствования.

Кроме того, стабильная прибыль проявляется в виде дивиденда на вложенный капитал, и способствует привлечению новых инвесторов, следовательно, приводит к увеличению собственного капитала организации.

Следовательно, эффективность функционирования организации определяется ее способностью приносить прибыль. Поэтому возникает такой интерес к повышению прибыльности организации [45, с. 276].

Прибыль является основным внутренним источником формирования финансовых ресурсов организации, обеспечивающих его развитие. В системе внутренних источников формирования этих ресурсов прибыли принадлежит главенствующая роль. Чем выше уровень генерирования прибыли организации в процессе ее хозяйственной деятельности, тем меньше ее потребность в привлечении финансовых средств из внешних источников и при прочих равных условиях – тем выше уровень самофинансирования ее развития, обеспечения реализации стратегических целей этого развития, повышения конкурентной позиции организации на рынке. При этом, в отличие от некоторых других внутренних источников формирования финансовых ресурсов организации, прибыль является постоянно воспроизводимым источником и ее воспроизводство в условиях успешного хозяйствования осуществляется на расширенной основе.

Прибыль является главным источником возрастания рыночной стоимости организации. Способность самовозрастания стоимости капитала обеспечивается путем капитализации части полученной организацией прибыли, т. е. ее направления на прирост его активов.

Прибыль организации является важнейшим источником удовлетворения социальных потребностей общества. Социальная роль прибыли проявляется, прежде всего, в том, что средства, перечисляемые в бюджеты разных уровней в процессе ее налогообложения, служат источниками реализации разнообразных общегосударственных и местных социальных программ, обеспечивающих «выживание» отдельных социально не защищенных (или недостаточно защищенных) членов общества.

Прибыль является основным защитным механизмом, предохраняющим организацию от угрозы банкротства. Хотя такая угроза может возникнуть и в условиях прибыльной хозяйственной деятельности организации (при использовании неоправданно высокой доли заемного капитала, особенно краткосрочного; при недостаточно эффективном управлении ликвидностью активов и т. п.), но при прочих равных условиях, организация гораздо успешнее выходит из кризисного состояния при высоком потенциале генерирования прибыли [21, с. 345].

Таким образом, прибыль является важнейшей экономической категорией рыночных отношений, представляя собой конечный положительный финансовый результат периода, который формируется посредством всех доходов и расходов организации, полученных в ходе осуществления ее финансово-хозяйственной деятельности.

Учитывая значимость прибыли, разработана система ее классификации по ряду признаков:

* в зависимости от видов деятельности – прибыль от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности;
* по видам прибыли – валовая прибыль, прибыль от реализации продукции, прибыль от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, прибыль до налогообложения, налогооблагаемая прибыль, чистая прибыль, прибыль, остающаяся в распоряжении организации, совокупная прибыль;
* по времени получения – прибыль за месяц, квартал, год;
* по направлениям использования – прибыль капитализированная в воспроизводство капитала, выплаченная в качестве премий, переданная безвозмездно для благотворительных целей и т. д.;
* по методу группировки – прибыль экономическая, бухгалтерская, нормальная, налогооблагаемая, нераспределенная, остающаяся в распоряжении организации;
* по степени обобщения – прибыль консолидированная и реструктурированная.

По характеру отражения в учете прибыль бывает:

* бухгалтерская – сальдо между доходами и внешними текущими затратами организации, которые отражены в бухгалтерском учете (явными издержками);
* экономическая – разница между суммой доходов организации и суммой внешних (явных) и внутренних (неявных) текущих затрат.

По характеру инфляционной очистки различают прибыль:

* номинальную,
* реальную, т. е. прибыль, скорректированную в соответствии с темпом инфляции в рассматриваемый период

По степени использования выделяют:

* нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) – прибыль, которая образовалась в прошлые отчетные периоды;
* прибыль к распределению – прибыль, сформированную и распределенную на конкретную дату, но не использованную в процессе хозяйственной деятельности.

По характеру использования выделяют прибыль:

* капитализируемую – прибыль, которая направляется на финансирование прироста активов организации;
* потребленную – прибыль, которая направляется на финансирование мероприятий и работ, не приводящих к образованию нового имущества организации [22, с. 387].

По данным отчета о прибылях и убытках организации рассчитывают следующие виды прибыли [11, с. 215]:

* валовая прибыль – это разность между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) без косвенных налогов, уплачиваемых из выручки, и себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг). Валовая прибыль определяется по формуле

|  |  |
| --- | --- |
| ПВ = В – С, | (1.1) |

где В – выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, р.;

С – себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, р.;

* прибыль от реализации продукции, товаров, работ, услуг равна разности между валовой прибылью и управленческими расходами и расходами на реализацию, и определяется по формуле

|  |  |
| --- | --- |
| ПР = ПВ – УР – РР, | (1.2) |

где УР – управленческие расходы;

РР – расходы на реализацию;

* прибыль от текущей деятельности это разность между прибылью от реализации продукции, товаров, работ, услуг и прочими доходами по текущей деятельности, уменьшенными на сумму прочих расходов от текущей деятельности, и определяется по формуле

|  |  |
| --- | --- |
| ПТД = ПР + ПДТД – ПРТД, | (1.3) |

где ПДТД – прочие доходы по текущей деятельности,

ПРТД – прочие расходы по текущей деятельности;

* прибыль от инвестиционной и финансовой деятельности определяется по формуле

|  |  |
| --- | --- |
| ПИФД = Д ИД –Р ИД + Д ФД –Р ФД, | (1.4) |

где Д ИД, Д ФД – доходы по инвестиционной, финансовой деятельности;

РИД,Р ФД, – расходы по инвестиционной, финансовой деятельности;

* прибыль до налогообложения – прибыль организации за отчетный период, равна сумме прибыли от текущей, инвестиционной, финансовой деятельности, и определяется по формуле

|  |  |
| --- | --- |
| ПН = ПТД + ПИФД | (1.5) |

* чистая прибыль представляет собой прибыль до налогообложения, уменьшенную на сумму налогов, исчисляемых из прибыли, и определяется по формуле

|  |  |
| --- | --- |
| ЧП = П – НП ± Он а ± Он о – ПНП, | (1.6) |

где НП – сумма начисленного налога на прибыль;

Он а – изменение отложенных налоговых активов;

Он о – изменение отложенных налоговых обязательств;

ПНП – прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли.

Система показателей прибыли, используемая в отечественной практике схематично представлена на рисунке 1.1.

Рисунок 1.1 – Система показателей прибыли, используемая в отечественной практике

Итоги работы субъектов хозяйствования подлежат оценке за любой отчетный период. В связи с этим по данным учета и отчетности исчисляется система различных количественных и качественных показателей, призванная дать всестороннюю оценку деятельности организаций, одним из которых является показатель рентабельности.

В экономической литературе даются различные толкования понятия рентабельности. Многие экономисты рассматривали вопросы, касающиеся ее экономической сущности. Тем не менее, понятие «рентабельность» не имеет достаточно четкого определения, существуют различия в его толковании.

Для того, чтобы раскрыть экономическую сущность термина «рентабельность», проведем анализ его понятия.

Рентабельность – показатель эффективности, прибыльности работы организации [1, с. 148].

Рентабельность – это степень доходности, выгодности, прибыльности бизнеса. Она измеряется с помощью целой системы относительных показателей, характеризующих эффективность работы организации в целом, доходность различных направлений деятельности, выгодность производства отдельных видов продукции и услуг. Показатели рентабельности более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина отражает соотношение эффекта с вложенным капиталом или потребленными ресурсами [4, с. 156].

Рентабельность – основной показатель эффективности хозяйственной деятельности. Показатели рентабельности рассчитываются как относительные показатели финансовых результатов, полученных организацией за отчетный период. Экономическое содержание показателей рентабельности сводится к прибыльности деятельности организации [9, с. 89].

Рентабельность – показатель, представляющий собой отношение прибыли к сумме затрат на производство, денежным вложениям в организацию коммерческих операций или сумме имущества фирмы, используемого для организации своей деятельности [10, с. 256].

Рентабельность как количественный показатель представляет собой разницу между ценой и стоимостью товаров, между объемом продаж и себестоимостью (в сфере обращения между валовыми доходами и издержками обращения). Рентабельность, являясь конечным результатом деятельности организации, создает условия для его расширения, развития, самофинансирования и повышения конкурентоспособности [11, с. 79].

Рентабельность – это, по сути, норма прибыли, т. е. соотношение прибыли к себестоимости продукции или производственных фондов  
[21, с. 183].

Рентабельность – показатель экономической эффективности производства. Рассчитывается как отношение прибыли к затратам или себестоимости продукции. Комплексно отражает использование материальных, трудовых и денежных ресурсов и природных богатств   
[39, с. 205].

Анализируя все вышеприведенные определения, можно сказать, что, по мнению большинства авторов, показатели рентабельности характеризуют эффективность использования ресурсов организации и позволяют оценить, какую прибыль имеет организация с каждого рубля средств, вложенных в активы организации.

По нашему мнению, рентабельность является относительным показателем интенсивности производства, который характеризует рост объемов деятельности и эффективность использования имеющихся ресурсов, а также отражает норму возмещения на всю совокупность источников, используемых организацией для осуществления своей деятельности. Данный показатель комплексно отражает использование материальных, трудовых и денежных ресурсов и рассчитывается как отношение прибыли к активам, ресурсам или потокам, её формирующим.

Существует множество показателей рентабельности (доходности) в зависимости от того, с какой целью и с чьей позиции пытаются оценить эффективность деятельности организации. Классификацию подходов к оценке финансовой эффективности на основе показателей рентабельности можно представить в виде схемы, изображенной на рисунке 1.2 [19, с. 42].

Рисунок 1.2 – Классификация подходов к оценке финансовой эффективности на основе показателей рентабельности

В целом, рентабельность рассчитывается сопоставлением прибыли с логически соотносимой с ней некоторой базой, рассматриваемой в качестве фактора генерирования этой прибыли. Выбор того или иного показателя прибыли, используемого в качестве показателя эффекта в числителе коэффициента рентабельности определяется в соответствии с функциями и назначением данного показателя рентабельности [19, с. 70].

С точки зрения выбора показателя прибыли, используемого при расчетах, интерес представляют показатели прибыли отчетного периода, прибыли от реализации товаров, прибыли от других видов деятельности (инвестиционной и финансовой) и чистой прибыли. При этом необходимо учитывать, что выбранный показатель прибыли должен соответствовать, то есть быть логически сопоставимым рассчитываемому показателю рентабельности. Необходимо также учитывать, что в знаменателе показателя рентабельности могут быть использованы числовые значения на конкретную дату, например, на конец отчетного периода или же в качестве среднеарифметической величины, поэтому следует обеспечить сопоставимость анализируемых данных. Таким образом, аналитик может использовать любой способ расчета показателей рентабельности, главное обеспечить сравнимость рассчитываемых показателей, иначе с методологической точки зрения результаты анализа рентабельности как частного анализа эффективности будут некорректными.

Так как с позиции затратного подхода под финансовой эффективностью понимается объем прибыли, полученной с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции, то наиболее распространенным показателем данной группы является рентабельность продукции (коэффициент окупаемости затрат). Наиболее оптимальной с точки зрения оценки эффективности бизнеса, как предпринимательской деятельности представляется методика расчета коэффициента рентабельности на основе показателя прибыли от реализации продукции, работ, услуг.

Исходя из вышеизложенного, рентабельность продукции будет рассчитываться по формуле

где Rпр – рентабельность продукции, работ, услуг;

Пр – прибыль от реализации продукции, работ, услуг;

C – себестоимость реализованной продукции, работ, услуг.

Частным показателем является рентабельность материальных затрат, которая определяется по формуле

где Rпр – рентабельность материальных затрат;

МЗ – материальные затраты.

Также рассчитывается рентабельность расходов на оплату труда по формуле

где Rпр – рентабельность расходов на оплату труда;

ФОТ – фонд оплаты труда.

Еще один показатель, рассчитываемый по затратному подходу – это рентабельность текущей деятельности. Этот показатель полнее, чем предыдущий, характеризует окупаемость текущих затрат, поскольку при его расчете учитываются прочие доходы и расходы по текущей деятельности.

Рентабельность текущей деятельности определяется как отношение прибыли от текущей деятельности к общей сумме затрат по текущей деятельности отчетного периода и рассчитывается по формуле

где RТД – рентабельность текущей деятельности;

ПТД – прибыль от текущей деятельности;

ЗТД – совокупные затраты по текущей деятельности.

К данной группе относится также рентабельность инвестиционной деятельности (или отдельных инвестиционных проектов). Она рассчитывается следующим образом: полученная или ожидаемая сумма прибыли (или положительного денежного потока) от инвестиционной деятельности (или от реализации отдельных инвестиционных проектов) относится к сумме инвестиционных затрат и рассчитывается по формуле

где RИД – рентабельность инвестиционной деятельности;

ПИД – прибыль от инвестиционной деятельности;

ЗИД – совокупные затраты по инвестиционной деятельности.

В ресурсном подходе финансовая эффективность выражает величину прибыли, которую зарабатывает бизнес на рубль капитала вложенного в активы [19, с. 72].

В теории и практике финансового анализа применяют разнородные показатели доходности капитала, различающиеся как целями применения, так и методикой их расчета и интерпретации: рентабельность совокупного капитала, рентабельность собственного капитала, рентабельность операционного капитала, рентабельность основного капитала, рентабельность оборотного капитала и т. д.

Целесообразно начать с рентабельности совокупного капитала (активов), потому что от его уровня зависит и рентабельность собственного капитала.

При расчете рентабельности совокупного капитала (активов) наиболее целесообразным является использование среднегодовой величины капитала, так как при этом учитываются все изменения в процессе формирования капитала в течении всего анализируемого периода и, следовательно, расчет будет более точным. Из множества предлагаемых показателей отдачи бизнеса для расчета рентабельности совокупного капитала (активов) представляется наиболее целесообразным использовать общую сумму прибыли до налогообложения. Также данный показатель прибыли используется при расчете показателей рентабельности долгосрочных активов, рентабельности краткосрочных активов.

Экономический смысл коэффициента рентабельности совокупного капитала (активов) состоит в том, что он характеризует прибыль, получаемую вкладчиками капитала с каждого рубля средств, вложенных в организацию, то есть позволяет судить о способности организации извлекать прибыль из находящихся в ее распоряжении ресурсов (использовать их наиболее эффективным образом) и рассчитывается по формуле

где Rк – рентабельность капитала;

Пн – прибыль до налогообложения;

 – среднегодовая стоимость капитала.

Рентабельность долгосрочных активов рассчитывается по формуле

где Rд.а. – рентабельность долгосрочных активов;

 – среднегодовая стоимость долгосрочных активов.

Рентабельность краткосрочных активов рассчитывается по формуле

где Rд.а. – рентабельность краткосрочных активов;

 – среднегодовая стоимость краткосрочных активов.

Очень важным показателем, который характеризует финансовую эффективность бизнеса является рентабельность собственного капитала. Коэффициент рентабельности собственного капитала позволяет определить эффективность использования капитала, инвестированного собственниками, и сравнить этот показатель с возможным получением дохода от вложения этих средств в другой бизнес. Собственник бизнеса вкладывает свои средства с целью получения прибыли, поэтому с точки зрения владельца бизнеса наилучшей оценкой результатов предпринимательской детальности является наличие чистой прибыли на вложенный капитал. Именно чистая прибыль представляет собой тот конечный финансовый результат, который остается в распоряжении собственников.

Рентабельность собственного капитала характеризует долю чистой прибыли, приходящуюся на рубль собственного капитала, и рассчитывается по формуле

где Rс.а. – рентабельность собственного капитала;

Пч – чистая прибыль;

 – среднегодовая стоимость собственного капитала.

Рентабельность собственного капитала играет важную роль при сравнительной оценке преимуществ альтернативных инвестиций и показывает, является ли данная организация привлекательной для вложения капитала. Уровень рентабельности собственного капитала целесообразно сравнивать со ставкой процента для долгосрочного вложения средств, а именно: уровень рентабельности должен быть выше обычной долгосрочной ставки процента. Это обусловлено тем, что рентабельность собственного капитала должна обеспечивать собственникам прибыли, соизмеримые с процентом на рынке капитала, для сохранения капитала, а также с тем, чтобы покрывать предпринимательский риск. Лишь в этом случае капитал акционеров (собственников), вложенный в организацию, используется организацией эффективно. Таким образом, уровень рентабельности собственного капитала рассматривается как критерий рациональности принимаемых решений в области всех осуществляемых организацией видов деятельности, играет важную роль при сравнении и оценке преимуществ альтернативных вложений капитала.

Также целесообразно рассчитать рентабельность заемного капитала по формуле

где Rз.к. – рентабельность заемного капитала;

 – среднегодовая стоимость заемного капитала.

Также к данной группе относятся следующие показатели рентабельности:

* рентабельность совокупных ресурсов, которая рассчитывается по формуле

где Rс.р. – рентабельность совокупных ресурсов;

 – среднегодовая стоимость основных средств;

 – среднегодовая стоимость оборотных средств;

* рентабельность основных средств, которая рассчитывается по формуле

где Rо.с. – рентабельность основных средств;

* рентабельность оборотных средств, которая рассчитывается по формуле

где Rоб.с. – рентабельность оборотных средств;

* экономическая рентабельность, которая рассчитывается по формуле

где Rэк – экономическая рентабельность.

При доходном подходе финансовая эффективность характеризует результативность производственной и распределительной стадии предпринимательской деятельности и показывает, сколько прибыли приносит бизнес с рубля продаж. Таким образом, при доходном подходе рассчитываются показатели рентабельности продаж. Доходный подход к оценке эффективности получил широкое распространение в рыночной экономике, так как он более комплексно характеризует результаты бизнеса [19, с. 80].

Аналитический обзор литературных источников по методике исчисления коэффициента рентабельности продаж показал, что все авторы единодушны в отношении выбора базы сравнения, в качестве которой выступает выручка от реализации продукции (товаров, работ услуг). Для оценки рентабельности продаж в качестве показателя отдачи бизнеса целесообразно использовать прибыль от реализации продукции до выплаты налогов.

Показатели рентабельности продаж могут рассчитываться как по всей реализованной продукции в целом, так и по отдельным ее видам по формуле

где Rп – рентабельность продаж;

В – выручка от реализации продукции, работ, услуг.

Показатель рентабельности продаж по уровню агрегирования факторов является более комплексным и полнее, чем затратные показатели рентабельности, характеризует результаты деятельности организации, он затрагивает практически все аспекты деятельности: производство, маркетинг и сбыт.

Таким образом, показатели рентабельности активно участвуют в процессах анализа финансово-хозяйственной деятельности организации, финансовом планировании, выработке управленческих решений, принятии решений потенциальными кредиторами и инвесторами.

1.2 Методика анализа показателей прибыли и рентабельности

Основная цель анализа прибыли состоит в выявлении тенденций и пропорций, сложившихся в распределении прибыли за отчетный период по сравнению с планом в динамике. По результатам анализа разрабатываются рекомендации по формированию прибыли, изменению пропорций в распределении прибыли и наиболее рациональному ее использованию. Структура анализа включает:

* анализ динамики и структуры прибыли по всем видам деятельности;
* выявление факторов, влияющих на прибыль и оценку их влияния;
* анализ направлений распределения прибыли;
* оценка качества прибыли [15, с. 200].

Основные виды анализа прибыли организации классифицируем в таблице 1.1 [24, с. 21].

Таблица 1.1 – Виды анализа прибыли организации

|  |  |
| --- | --- |
| Классификационный признак | Вид анализа |
| По объектам исследования | * анализ формирования прибыли; * анализ распределения и использования прибыли |
| По форме организации проведения | * внутренний анализ прибыли; * внешний анализ прибыли |
| По масштабам деятельности | * анализ прибыли по предприятию в целом; * анализ прибыли по структурному подразделению; * анализ прибыли по отдельной операции |
| По объему исследования | * полный анализ прибыли; * тематический анализ прибыли |
| По периоду проведения | * предварительный анализ прибыли; * текущий (оперативный) анализ прибыли; * последующий (ретроспективный) анализ прибыли |

Анализ формирования прибыли зачастую проводится в основных сферах деятельности организации, таких как текущая, инвестиционная и, конечно же, финансовая. Такой анализ помогает выявить возможные пути увеличения размера и уровня прибыли предприятия.

Анализ распределения и использования прибыли осуществляется по основным направлениям ее использования. Он дает возможность определить уровень потребления прибыли, выявить общий уровень ее капитализации, а также определить точные формы производственного потребления прибыли в инвестиционных целях.

Внутренний анализ прибыли проводят либо менеджеры организации, либо его собственники, используя всю совокупность информативных показателей, включающих данные управленческого учета. Результат такого анализа может представлять собой коммерческую тайну организации.

Внешний анализ прибыли осуществляется налоговыми органами, банками, аудиторскими фирмами и страховыми компаниями с целью контроля правильности и достоверности ее отражения, а также определения степени кредитоспособности организации. Источниками информации для проведения внешнего анализа прибыли являются данные финансовой отчетности организации и финансового учета.

Во время проведения анализа прибыли организации в целом предметом изучения выбирается общий объем прибыли, а не отдельных ее структурных подразделений.

Более глубокий анализ прибыли проводится по структурному подразделению, или путем выделения центров ответственности. Если рассматриваемый центр ответственности в характере своей деятельности не заканчивает цикл формирования прибыли, то он позиционируется как центр затрат. Форма этого анализа строится в первую очередь на результатах управленческого учета организации.

Предметом анализа прибыли отдельной операции является прибыль организации по каждой отдельной коммерческой сделке; по отдельной финансовой операции, по отдельному завершенному реальному проекту и т. д., которые связаны как с долгосрочными, так и с краткосрочными финансовыми вложениями организации.

Полный анализ прибыли организации предполагает изучение всех направлений ее формирования, распределения и использования.

Тематический анализ прибыли осуществляется по отдельным направлениям ее формирования или использования. Предметом этого анализа может стать изучение влияния налоговой политики организации на образование затрат, прибыли и доходов; прибыльность сформированного инвестиционного портфеля; эффективность применяемой системы распределения прибыли; анализ альтернативного направления использования прибыли; структура и стоимость капитала с целью изучения их влияния на уровень прибыльности организации и ряд других параметров.

Изучение условий формирования, распределения и использования прибыли, а также условий осуществления некоторых коммерческих операций, финансовых и инвестиционных сделок с предварительным расчетом ожидаемой и возможной прибыли по ним может быть также связано с проведением предварительного анализа.

Текущий или оперативный анализ прибыли организуется во время осуществления операционной, инвестиционной и финансовой деятельности организации. Используется при реализации некоторых хозяйственных операций, для воздействия на использование и формирование прибыли. Зачастую текущий анализ прибыли приводится в кратчайшие сроки.

Ретроспективный анализ прибыли проводится, как правило, менеджерами или собственниками организации по итогам отчетного периода (месяца, квартала, года). Такой анализ дает возможность более четко увидеть результат формирования и использования прибыли организации, чем предварительный или текущий формы анализа.

В системе управления прибылью организации используют различные специальные способы и методы анализа, которые дают возможность получить количественную оценку прибыли и ее отдельных составляющих как статичных, так и в динамике (рисунок 1.3) [27, с. 222].

Рисунок 1.3 – Методы и методика анализа прибыли

В заключение можно отметить ряд общих методических моментов, позволяющих построить схему анализа прибыли организации [12, с. 55]:

* прежде всего необходимо, используя данные отчета о прибылях и убытках за отчетный и предыдущий год, а также показатели бизнес-плана на отчетный год, определить изменение величины общей бухгалтерской прибыли организации (совокупной прибыли);
* затем следует изучить ее структуру, чтобы выявить в какой степени повлияли на совокупную прибыль организации прибыль от реализации продукции, товаров, услуг, а также прибыль от прочей деятельности. Первые два этапа реализуются в процессе экспресс-анализа прибыли организации;
* далее надо рассчитать показатели рентабельности активов, продаж, капитала по прибыли от продаж и по чистой прибыли;
* следующим этапом является определение факторов, повлиявших на изменение прибыли. Например, на величину прибыли от продаж влияют цены на готовую продукцию и элементы расходов, формирующие себестоимость, система налогообложения, объем реализации, изменение себестоимости реализованной продукции, изменение величины коммерческих и управленческих расходов;
* заключительным этапом выступает выявление имеющихся резервов роста нормы и массы прибыли организации.

Важное практическое значение имеет анализ показателей рентабельности, так как он позволяет оценить эффективность деятельности и эффективность использования вложенного в нее капитала, выбрать рациональную инвестиционную политику, определить степень ликвидности организации [40, с. 53].

Основными задачами анализа рентабельности являются:

* систематический контроль за выполнением планов по обеспечению заданного уровня показателей рентабельности;
* определение влияния факторов на уровень показателей рентабельности;
* выявление резервов увеличения показателей рентабельности;
* разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Теоретической и методологической основой исследования являются общенаучные и специальные методы познания.

Методика анализа рентабельности включает в себя следующие аналитические процедуры:

* горизонтальный анализ – сравнение показателей рентабельности отчетного года с показателями прошлого года;
* трендовый анализ – сравнение показателей рентабельности за ряд лет с использованием метода трендового анализа;
* проведение динамического факторного анализа показателей рентабельности [31, с. 24].

Анализ динамики показателей рентабельности позволяет проанализировать тенденции эффективности деятельности экономического субъекта и разработать рекомендации по повышению рентабельности и результативности деятельности на перспективу.

Однако для интерпретации результатов анализа не достаточно простого расчета показателей рентабельности. Необходим факторный анализ рентабельности, т. е. необходимо выявить, за счет каких факторов происходят те или иные изменения показателей рентабельности.

Факторный анализ показателей рентабельности предполагает разложение исходных формул расчета показателя по качественным и количественным характеристикам интенсификации производства и повышения эффективности хозяйственной деятельности компании, т. е. необходимо построить многофакторную зависимость с последующим анализом влияния каждого отдельного фактора на конечный результат. Таким образом, факторный анализ начинается с моделирования исходной факторной системы, и построения на ее основе многофакторной модели, т. е. с выявления конкретной математической зависимости между факторами. В факторном анализе рентабельности могут быть использованы следующие методы: метод цепных подстановок, метод абсолютных разниц, индексный метод.

Для экспресс-диагностики рентабельности также приемлем индексный метод. В этом случае показатели модели рассчитываются за отчетный и предшествующий периоды, затем рассчитываются индексы роста факторов модели. По значениям рассчитанных индексов можно делать выводы о том, какие факторы, и каким образом повлияли на результат – рентабельность активов компании. Можно сделать вывод, что построение факторных моделей и использование современных приемов факторного анализа способствует выявлению резервов роста рентабельности компании, и могут служить основой для принятия решений по повышению эффективности хозяйственной деятельности компании. Для проведения факторного анализа рентабельности необходимо использовать информацию из бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, а также из статистической отчетности [3, с. 41].

Таким образом, анализ рентабельности включает в себя сравнение показателей рентабельности в динамике, проведение динамического факторного анализа показателей рентабельности.

**1.3 Нормативная правовая база учета и анализа финансовых результатов в Республике Беларусь**

Формирование и учет финансовых результатов в Республике Беларусь регулируют следующие нормативные правовые акты:

* Гражданский кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. (в редакции от 17 июля 2018 г. № 135-3) [13];
* Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от   
  19 декабря 2002 г. № 166-З (в редакции от 30 декабря 2018 г. № 159-З) и Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 г. № 71-З (в редакции от 30 декабря 2018 г. № 159-З), которые регулируют вопросы по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов, сборов (пошлин) и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства [28, 29];
* Закон «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12 июля 2013 г.   
  № 57-3 (в редакции от 17 июля 2017 г. № 52-З), согласно которого все осуществляемые организацией хозяйственные операции должны оформляться первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Законом также установлено, что первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации [32];
* постановление Министерства финансов Республики Беларусь от   
  29 июня 2011 г. № 50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» (в редакции от 22 декабря 2018 г. № 74). План счетов (единый систематизированный перечень счетов и субсчетов, который обязателен для всех субъектов хозяйствования) разработан для единообразного обобщения данных о работе организаций различных форм собственности и для удобства работы контрольных органов. Введение плана счетов было обусловлено упорядочением рыночных отношений в народном хозяйстве, развитием методологии бухгалтерского учета, активной гармонизацией белорусских основ бухгалтерского учета с международно-признанной бухгалтерской практикой [34];
* постановление Министерства финансов Республики от 31 октября 2011 г. № 113 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств», которое регулирует вопросы отражения в бухгалтерском учете информации об отложенных налоговых активах и обязательств [36];
* постановление Министерства финансов Республики Беларусь от   
  30 сентября 2011 г. № 102 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов» (в редакции от 22 декабря 2018 г. № 74), которым определяются показатели доходов от видов деятельности. Доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на: доходы и расходы по текущей деятельности; доходы и расходы по инвестиционной деятельности; доходы и расходы по финансовой деятельности [35];
* постановление Министерства финансов Республики Беларусь от   
  10 декабря 2013 г. № 80 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета», которое определяет правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов при изменениях учетной политики, изменениях в учетных оценках, исправлении ошибок и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности организаций [37];
* постановление Министерства финансов Республики Беларусь от   
  12 декабря 2016 г. № 104 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», внесении дополнения и изменений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 46 и признании утратившими силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2011 г. № 111 и отдельных структурных элементов некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь», в котором приведены рекомендации по оформлению и составлению рабочих альбомов форм первичной учетной документации и альбом типовых унифицированных форм первичной учетной документации с инструкцией по заполнению, в том числе формы «Отчет о прибылях и убытках» [38].

**1.4 Экономическая характеристика ПУП «Артезио»**

Производственное унитарное предприятие «Артезио» создано в   
2008 г., учредителем которого является основанное в 2000 г. общество с ограниченной ответственностью «Артезио» (г. Москва), специализирующееся на разработке программного обеспечения и оказании консультационных услуг в сфере разработки программного обеспечения.

ООО «Артезио» имеет ряд дочерних компаний в США, Латвии, России. ООО «Артезио» входит в группу компаний ЛАНИТ - ведущую в России и СНГ многопрофильную группу ИТ-компаний с численностью персонала более 7 400 человек и оборотом в 2014 г. свыше 79 млрд. российских рублей (около 1,7 млрд. долларов США).

В 2008 г. руководством компании ООО «Артезио» было принято решение об открытии регионального центра разработки программного обеспечения в Республике Беларусь. Основной предпосылкой к этому послужило стремление снизить затраты производства и привлечь высококвалифицированных специалистов.

Таким образом, предполагалось оставить в Москве штаб-квартиру и основной офис продаж, а разработку вынести в региональный центр. Кроме центра разработки программного обеспечения в г. Минске также открыты дочерние унитарные предприятия в г. Витебске и в г.Могилеве.

В период с 2008 по 2015 гг. центры разработки компании «Артезио» в Республике Беларусь успешно выполнили ряд проектов по созданию заказного программного обеспечения, таких как:

* подсистема размещения закупок для государственных заказчиков Российской Федерации, программное обеспечение кадрового портала   
  г. Москвы;
* единая медицинская информационно-аналитическая система (ЕМИАС) г. Москвы;
* Государственная информационная система ЖКХ Российской Федерации и ряда других.

Работа ПУП «Артезио» была высоко оценена заказчиками.

В апреле 2015 г. ПУП «Артезио» стало резидентом Парка высоких технологий, а с октября 2015 г. предприятие было реорганизовано путем присоединения дочерних предприятий в г. Могилеве и г. Минске и создания на их базе филиалов:

* филиала «Артезио Могилев» унитарного предприятия «Артезио» по адресу: г. Могилев, ул. Островского д. 52, 4-й этаж;
* филиала «Артезио Витебск» унитарного предприятия «Артезио» по адресу: г. Витебск, ул. Белорусская, д. 6А, комн. 318.

Юридический адрес ПУП «Артезио»: г. Минск, проспект Дзержинского д. 8 помещение 10.

Основным нормативным документом, регламентирующим деятельность ПУП «Артезио» является Устав, утвержденный решением собственника имущества предприятия – ООО «Артезио» (протокол № 15-10-01 от   
1 октября 2015 г.) и зарегистрированный Минским городским исполнительным комитетом 1 октября 2015 г. за № 190980782.

Целью деятельности ПУП «Артезио» является хозяйственная деятельность, направленная на извлечение прибыли.

Согласно учетной политике, на ПУП «Артезио» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета с использованием программы 1C «Бухгалтерия» (приложение А). Бухгалтерский учет осуществляется на основании рабочего плана счетов предприятия (приложение Б). В качестве регистров бухгалтерского учета используются стандартные отчеты, формируемые в программе 1С «Бухгалтерия» на основании учетных данных: оборотно-сальдовая ведомость по счету, обороты счета, анализ счета, карточка счета, анализ субконто, карточка субконто, отчет по проводкам, главная книга и другие.

На основании данных «Бухгалтерского баланса» (приложения В, Г), «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) и «Отчета по труду» (приложение Е) проведем анализ основных экономических показателей деятельности ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг., результаты которого представим в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Анализ основных экономических показателей деятельности ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- | Темп роста, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 Выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг), тыс. р. | 14 048 | 14 445 | 397 | 102,8 |
| 2 Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг), тыс. р. | 9 985 | 10 857 | 872 | 108,7 |
| 3 Управленческие расходы, тыс. р. | 2 106 | 2 307 | 201 | 109,5 |
| 4 Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг, тыс. р. | 1 957 | 1 281 | -676 | 65,5 |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 5 Рентабельность продаж, % | 13,9 | 8,9 | -5,1 | 63,7 |
| 6 Рентабельность реализованных продукции (товаров, работ, услуг), % | 19,6 | 11,8 | -7,8 | 60,2 |
| 7 Прибыль (убыток) отчетного года, тыс. р. | 1 875 | 1 261 | -614 | 67,3 |
| 8 Чистая прибыль, тыс. р. | 1 875 | 1 261 | -614 | 67,3 |
| 9 Среднесписочная численность работников, чел. | 99 | 93 | -6 | 93,9 |
| 10 Производительность труда на  1 работающего, тыс. р. | 142 | 155 | 13 | 109,5 |
| 11 Фонд оплаты труда, тыс. р. | 6 733,8 | 6 717,7 | -16,1 | 99,8 |
| 12 Среднемесячная заработная плата, р. | 5 668,2 | 6 019,4 | 351,2 | 106,2 |
| 13 Коэффициент текущей ликвидности | 3,26 | 3,75 | 0,49 | 115,0 |
| 14 Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | 0,69 | 0,73 | 0,04 | 105,8 |

Согласно данных таблицы 1.2 выручка от реализации продукции, работ, услуг увеличилась на 397 тыс. р. или на 2,8 %. Рост выручки обусловлен как увеличением объемов реализации, так и ростом цен на реализуемую продукцию и услуги.

На рост себестоимости реализованной , работ, услуг, прирост которой составил 8,7 %, оказал рост цен на материалы, топливно-энергетические ресурсы, увеличение затрат на оплату труда и др. расходов. Расходы на управление и реализацию в 2018 г. составили 2 307 тыс. р., что на 9,5 % выше аналогичного показателя 2017 г.

Превышение доходов над расходами обеспечили ПУП «Артезио» прибыль от реализации, которая за анализируемый период снизилась на 34,5 %. Прибыль отчетного периода и чистая прибыль за 2017-2018 гг. снизилась на 614 тыс. р. или на 32,7 %.

На снижение эффективности производственной деятельности исследуемого предприятия указывает отрицательная динамика показателей рентабельности продаж и рентабельности продукции, которые снизились на 5,1 и 7,8  п. п. соответственно.

Среднесписочная численность работников предприятия сократилась на   
6 человека, что на фоне роста выручки от реализации позволило увеличить среднегодовую выработку одного работника на 9,5 %.

Фонд заработной платы за анализируемый период снизился не существенно - на 0,2 %, а среднемесячная заработная плата повысилась с 5 668,2 р. до 6 019,4 р. Превышение темпов роста выработки работников над темпами роста их среднемесячной заработной платы позволяет сделать вывод об эффективном использовании средств на оплату труда.

Коэффициент текущей ликвидности на конец 2017-2018 гг. соответствует нормативному значению (≥1,5). Это говорит о том, что предприятие имеет достаточный объем оборотных средств для ведения хозяйственной деятельности и, соответственно, в состоянии своевременно погасить свои срочные обязательства.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами также соответствует нормативному уровню (≥0,2), что указывает на наличие у анализируемого предприятия собственных оборотных средств для ведения хозяйственной деятельности.

Таким образом, результаты анализа основных экономических показателей деятельности ПУП «Артезио» указывают на его прибыльность и эффективность использования его ресурсного потенциала. В свою очередь эффективность производственной деятельности предприятия снижается. Значения коэффициентов текущей ликвидности и обеспеченности собственными оборотными средствами говорят о платежеспособности и удовлетворительной структуре бухгалтерского баланса ПУП «Артезио».

2 Учет финансовых результатов ПУП «Артезио»

2.1 Учет прибыли (убытка) от текущей деятельности организации

Большую часть прибыли (убытка) организации получают от реализации продукции, товаров, работ, услуг. Она представляет собой разницу между выручкой от реализации продукции, товаров, работ, услуг по продажным ценам и их фактической производственной себестоимостью с учетом расходов на реализацию продукции, товаров, работ, услуг и налогов, уплачиваемых за счет реализации.

Финансовые результаты от реализации товаров, продукции, работ, услуг определяются на сопоставляющем счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности. Расходы по текущей деятельности представляют собой часть затрат организации, относящуюся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде. Расходы по текущей деятельности включают в себя затраты, формирующие: себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг; управленческие расходы; расходы на реализацию; прочие расходы по текущей деятельности. На счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» отражаются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, управленческие расходы, расходы на реализацию, прочие доходы и расходы по текущей деятельности.

К текущей деятельности ПУП «Артезио» относится оказание услуг по разработке программного обеспечения. Рабочим планом счетов ПУП «Артезио» к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» предусмотрены следующие субсчета (приложение Б):

* 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»;
* 90-2 «Налог на добавленную стоимость»;
* 90-3 «Прочие налоги, исчисляемые из выручки от реализации»;
* 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»;
* 90-5 «Управленческие расходы»;
* 90-6 «Расходы на реализацию»;
* 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»;
* 90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности»;
* 90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»;
* 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»;
* 90-11«Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

На субсчете 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» учитывается выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг.

Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг отражается по дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и других счетов и кредиту субсчета 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Согласно карточке счета 90 и карточке «Анализ счета 90» выручка от реализации услуг ПУП «Артезио» за 2018 г. отражена следующей бухгалтерской записью (приложения Ж, И):

Дебет 62-11 «Расчеты с покупателями в валюте»

Кредит 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» – 14 444 960,78 р.

На субсчете 90-2 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством. При реализации товаров объектом налогообложения являются обороты по реализации как собственной продукции, так и покупных товаров. Для целей налогообложения товаром считается: продукция (предмет, изделие), здания, сооружения и другие виды недвижимого и движимого имущества (за исключением денежных средств), электро- и теплоэнергия, газ, вода, нематериальные активы. Понятие оборота от реализации не распространяется на передачу товаров по договору займа, за исключением случаев изменения существенных условий этого договора. Должен быть отдельный учет выручки от реализации товаров (работ, услуг), освобожденной от НДС. Налоговая база для НДС определяется по сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг). Начисление налога на добавленную стоимость отражается по дебету   
субсчета 90-2 «Налог на добавленную стоимость» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

ПУП «Артезио» имеет льготу по налогу на добавленную стоимость в соответствии с пунктом 27 Декрета Президента Республики Беларусь от   
22 сентября 2005 г. № 12 «О парке высоких технологий» (в редакции Декрета Президента Республики Беларусь 21.12.2017 № 8), согласно которого резиденты Парка высоких технологий освобождаются от налога на добавленную стоимость по оборотам от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь [33].

На субсчете 90-3 «Прочие налоги, исчисляемые из выручки от реализации» учитываются суммы начисленных налогов и сборов, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость). Начисление налогов и сборов, исчисленных из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг (кроме налога на добавленную стоимость), отражается по дебету субсчета 90-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

На субсчете 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг» учитывается себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, по которым на субсчете 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» отражена выручка. Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг отражается по дебету субсчета 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг» и кредиту счета 20 «Основное производство», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и других счетов.

Согласно карточке счета 90 и карточке «Анализ счета 90», списание фактической себестоимости реализованных услуг ПУП «Артезио» в 2018 г. оформлено следующей бухгалтерской записью (приложения Ж, И):

* начисленная заработная плата работников предприятия, обязательные страховые взносы и отчисления в Фонд социальной защиты населения от начисленной заработной платы

Дебет 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»

Кредит 20 «Основное производство» – 10 856 593,45 р.

По дебету субсчета 90-5 «Управленческие расходы» учитываются расходы, списываемые с кредита счетов 25 «Общепроизводственные затраты»,   
26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» в порядке, установленном законодательством.

Согласно карточке счета 90 и карточке «Анализ счета 90», списание общехозяйственных затрат ПУП «Артезио» в 2018 г. оформлено следующей бухгалтерской записью (приложения Ж, И):

* расходы на аренду, электро- и теплоэнергию, услуги связи и доступа в сеть Интернет, водопотребление и водоотведение, вывоз мусора и прочих твердых бытовых отходов, сумма амортизационных отчислений основных средств, комиссия банка, оплата труда работников и обязательные страховые взносы от нее, отчисления в Фонд социальной защиты населения, расходы на пожарную охрану и сигнализацию, оплата рекламных услуг, расходы на подписку периодической печати и приобретение методической и справочной литературы, расходы на создание и поддержку программного обеспечения, транспортно-экспедиционные услуги, текущий ремонт и техническое обслуживание основных средств

Дебет 90-5 «Управленческие расходы»

Кредит 26 «Общехозяйственные затраты» – 2 307 398,78 р.

По дебету субсчета 90-6 «Расходы на реализацию» учитываются расходы на реализацию, списываемые с кредита счета 44 «Расходы на реализацию» в порядке, установленном законодательством.

На субсчете 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» учитываются доходы по текущей деятельности, кроме выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, отражаемой на субсчете 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Согласно карточке счета 90 и карточке «Анализ счета 90», прочие доходы по текущей деятельности ПУП «Артезио»ПУП «Артезио» в 2018 г. оформлены следующими бухгалтерскими записями (приложения Ж, И):

* перечисление рублевого эквивалента за проданную валюту

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» – 13 308 682,68 р.;

* зачисление валюты по курсу конверсии

Дебет 52 «Валютные счета»

Кредит 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» – 950 000,00 р.;

* удержания из заработной платы работников предприятия за трудовые книжки, за выданные путевки в оздоровительный лагерь

Дебет 73-3 «Расчеты по прочим операциям»

Кредит 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» –661,35 р.

На субсчете 90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности» учитываются суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности в соответствии с законодательством.

На субсчете 90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов» учитываются суммы начисленных налогов и сборов, исчисляемые от прочих доходов в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость).

На субсчете 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности» учитываются расходы по текущей деятельности, кроме расходов, отражаемых на субсчетах 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг», 90-5 «Управленческие расходы», 90-6 «Расходы на реализацию».

Согласно карточке счета 90 и карточке «Анализ счета 90», прочие расходы по текущей деятельности ПУП «Артезио» в 2018 г. оформлены следующими бухгалтерскими записями (приложения Ж, И):

* амортизационные отчислении основных средств и нематериальных активов непроизводственного назначения (велопарковка, мебель)

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 02-1 «Амортизация основных средств» – 51,18 р.;

* расходы непроизводственного назначения (для работников): туалетная бумага, бумажные салфетки и полотенца, жидкое мыло, бытовые губки, одноразовая посуда, продукты и прочие материальные расходы

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 10-6 «Прочие материалы» – 88 373,19 р.;

* расходы непроизводственного назначения (для работников): напольный тренажер

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 10-9-1 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты на складе» – 156,50 р.;

* расходы непроизводственного назначения: держатели для стаканов, подушки для сидения, водонагреватель, гирлянда новогодняя, елочные украшения, ель искусственная, зеркало напольное и прочее

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 10-9-2 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты в эксплуатации» – 1 557,20 р.;

* конверсия валюты (стоимость проданной валюты по курсу Национального банка Республики Беларусь)

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 52 «Валютные счета» – 958 418,44 р.;

* продажа валюты (стоимость проданной валюты по курсу Национального банка Республики Беларусь)

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 57-3 «Денежные средства в иностранных валютах для реализации» – 13 324 073,94 р.;

* аренда площадки под велопарковку, аренда игрового зала для занятия футболом, услуги почты, расходы на электроэнергию для кофемашины, услуги вакцинации, расходы по уборке прилегающей территории

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 60-1 «Расчеты с поставщиками в рублях» – 4 930,20 р.;

* списание не изысканной в установленном порядке дебиторской задолженности свыше трех лет

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 60-2 «Авансы выданные в рублях» – 12,93 р.;

* комиссия

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 62-11 «Расчеты с покупателями в валюте» – 24,04 р.;

* начисления средств в счет субботника

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 68-5 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» – 1 000,00 р.;

* корректировка начислений в Фонд социальной защиты населения и взносов на обязательное государственное социальное страхование, пеня

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» –   
479,78 р.;

* материальная помощь в связи со смертью близких родственников, вступлением в брак, рождением ребенка

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 70-1 «Расчеты по оплате труда» – 8 719,53 р.;

* командировочные расходы сверх норм, документально подтвержденные

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 71-1 «Расчеты в рублях» – 1 850,29 р.;

* расходы на вакцинацию

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 73-3 «Расчеты по прочим операциям» – 549,92 р.;

* округление выплат дивидендов

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов» – 0,01 р.;

* оказание спонсорской помощи, списание не изысканной в установленном порядке дебиторской задолженности свыше трех лет

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 76-7 «Расчеты с дебиторами и кредиторами в рублях» – 2 618,93 р.;

* начисление взносов на обязательное государственное социальное страхование за счет прибыли предприятия

Дебет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Кредит 76-8 «Расчеты по обязательному страхованию» – 458,74 р.

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг», 90-2 «Налог на добавленную стоимость», 90-3 «Прочие налоги, исчисляемые из выручки от реализации», 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг», 90-5 «Управленческие расходы»,   
90-6 «Расходы на реализацию», 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности», 90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности», 90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов», 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности» производятся накопительно в течение отчетного года.

Субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности» предназначен для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от текущей деятельности за отчетный период.

Сопоставлением дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Налог на добавленную стоимость», 90-3 «Прочие налоги, исчисляемые из выручки от реализации», 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг», 90-5 «Управленческие расходы», 90-6 «Расходы на реализацию», 90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности», 90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов», 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности» и кредитового оборота по субсчетам 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг», 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от текущей деятельности за отчетный период.

Если выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» окажется выше их фактической производственной себестоимости с учетом расходов на реализацию и налогов (сборов), уплачиваемых от реализации (дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»), то организация получила прибыль, которая в конце месяца списывается со счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» записью:

Дебет счета 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности»

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»

Превышение дебетового оборота по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» над кредитовым свидетельствует, что организация получила убыток, который списывается в конце месяца с этого счета записью:

Дебет счета 99-1 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

По окончании отчетного периода все субсчета, открытые к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (кроме субсчета 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

На основании данных карточки счета 90 и карточки «Анализ счета 90» в таблице 2.1 рассмотрим порядок формирования и отражения на счетах бухгалтерского учета финансового результата по текущей деятельности ПУП «Артезио» за 2018 г. (приложения Ж, И).

Таблица 2.1 – Хозяйственные операции по формированию финансового результата по текущей деятельности ПУП «Артезио» за 2018 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспондирующие счета | | Сумма, р. |
| дебет | кредит |
| Закрытие субсчета 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (реформация баланса) | 90-1 | 90-11 | 14 444 960,78 |
| Закрытие субсчета 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг» (реформация баланса) | 90-11 | 90-4 | 10 856 593,45 |
| Закрытие субсчета 90-5 «Управленческие расходы» (реформация баланса) | 90-11 | 90-5 | 2 307 398,78 |
| Закрытие субсчета 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» (реформация баланса) | 90-7 | 90-11 | 14 259 344,03 |
| Закрытие субсчета 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности» (реформация баланса) | 90-11 | 90-10 | 14 393 294,82 |
| Убыток по текущей деятельности, сформированный в течение года | 99-1 | 90-11 | 3 209 050,97 |
| Прибыль по текущей деятельности, сформированная в течение года | 90-11 | 99-1 | 4 356 068,73 |

Таким образом, ПУП «Артезио» учет финансовых результатов по текущей деятельности ведет на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в разрезе субсчетов согласно рабочему плану счетов.

**2.2 Учет прибыли (убытка) от инвестиционной и финансовой деятельности**

В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются: доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений; суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации; суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов; доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций; доходы и расходы по договорам о совместной деятельности; доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг); суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг); суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством; доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов; стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно; доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимости; проценты, причитающиеся к получению; прибыль (убыток) прошлых лет по инвестиционной деятельности, выявленная в отчетном периоде; прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

В состав доходов и расходов по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются: проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством); разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций) или стоимостью, по которой указанные акции реализованы третьим лицам (при последующей реализации выкупленных акций); расходы, связанные с получением во временное пользование (временное владение и пользование) имущества по договору финансовой аренды (лизинга) (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью); доходы и расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг); курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством; прибыль (убыток) прошлых лет по финансовой деятельности, выявленная в отчетном периоде; прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода, непосредственно не связанных с текущей деятельностью организации, в том числе по инвестиционной и финансовой деятельности.

Рабочим планом счетов ПУП «Артезио» к счету 91 «Прочие доходы и расходы» предусмотрены следующие субсчета (приложение Б):

* 91-1 «Прочие доходы»;
* 91-2 «Налог на добавленную стоимость»;
* 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»;
* 91-4 «Прочие расходы»;
* 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитываются доходы по инвестиционной, финансовой деятельности и иные доходы (кроме доходов по текущей деятельности).

Суммы полученных (начисленных) прочих доходов отражаются по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и других счетов и кредиту субсчета 91-1 «Прочие доходы».

На субсчете 91-2 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые от прочих доходов в соответствии с законодательством. Начисление налога на добавленную стоимость отражается по дебету субсчета 91-2 «Налог на добавленную стоимость» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

На субсчете 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов» учитываются суммы начисленных налогов и сборов, исчисляемые от прочих доходов в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость). Начисление налогов и сборов, исчисленных от прочих доходов (кроме налога на добавленную стоимость), отражается по дебету субсчета   
91 -3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

На субсчете 91-4 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы организации, в том числе связанные с прочими доходами. Суммы произведенных прочих расходов отражаются по дебету субсчета 91-4 «Прочие расходы» и кредиту счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы»,   
51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Субсчет 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период.

Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Налог на добавленную стоимость», 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»,   
91-4 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение отчетного года. Сопоставлением дебетового оборота по субсчетам 91-2 «Налог на добавленную стоимость», 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»,   
91-4 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период, которое отражается по дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту (дебету) субсчета 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов». Счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы», кроме субсчета 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов», закрываются внутренними записями на субсчет 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Согласно карточке счета 91 и карточке «Анализ счета 91» доходы по инвестиционной и финансовой деятельности (кроме доходов по текущей деятельности) ПУП «Артезио» за 2018 г. отражены следующими бухгалтерскими записями (приложения К, Л):

* приход от разукомплектации основных средств (без монитора)

Дебет 01-1 «Основные средства в организации»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» – 893,92 р.;

* приход от разукомплектации основных средств (монитор)

Дебет 01-1 «Основные средства в организации»

Кредит 10-9 «Прочие доходы» – 400,00 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты на счетах в банке

Дебет 52 «Валютные счета»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» – 159 712,40 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты в расчетах с покупателями

Дебет 62-11 «Расчеты с покупателями в валюте»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» – 299 562,77 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты в расчетах по краткосрочным займам в валюте

Дебет 66-22 «Расчеты по краткосрочным займам в валюте»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» – 55 771,00 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты в расчетах по процентам по краткосрочным кредитам и займам

Дебет 66-33 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам в валюте»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» – 564,24 р.;

* возврат ошибочно перечисленных дивидендов

Дебет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» –89,97 р.;

* начисление процентов банка по остаткам на расчетном счете

Дебет 76-7 «Расчеты с дебиторами и кредиторами в рублях»

Кредит 91-1 «Прочие доходы» –10,54 р.

По дебету субсчета 91-4 «Прочие расходы» отражаются прочие расходы организации, в том числе связанные с прочими доходами.

Согласно карточке счета 91 и карточке «Анализ счета 91» расходы по инвестиционной, финансовой деятельности и иные расходы (кроме расходов по текущей деятельности) ПУП «Артезио» за 2018 г. отражены следующими бухгалтерскими записями (приложения К, Л):

* списание остаточной стоимости разукомплектованных основных средств

Дебет счета 91-4 «Прочие расходы»

Кредит счета 01-1 «Основные средства в организации» – 903,92 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты на счетах в банке

Дебет счета 91-4 «Прочие расходы»

Кредит счета 52 «Валютные счета и» – 134 842,58 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты в расчетах с покупателями

Дебет счета 91-4 «Прочие расходы»

Дебет 62-11 «Расчеты с покупателями в валюте» – 196 195,72 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты в расчетах по краткосрочным займам в валюте

Дебет счета 91-4 «Прочие расходы»

Кредит 66-22 «Расчеты по краткосрочным займам в валюте» – 48 812,60 р.;

* курсовые разницы от переоценки валюты в расчетах по процентам по краткосрочным кредитам и займам

Дебет счета 91-4 «Прочие расходы»

Кредит 66-33 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам в валюте» – 22 688,82 р.

На основании данных карточки счета 91 и карточки «Анализ счета 91» в таблице 2.2 рассмотрим порядок формирования и отражения на счетах бухгалтерского учета финансового результата по финансовой и инвестиционной деятельности ПУП «Артезио» за 2018 г. (приложения К, Л).

Таблица 2.2 – Хозяйственные операции по формированию финансового результата по финансовой и инвестиционной деятельности ПУП «Артезио» за 2018 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспондирующие счета | | Сумма, р. |
| дебет | кредит |
| Закрытие субсчета 91-1 «Прочие доходы» (реформация баланса) | 91-5 | 91-1 | 517 004,84 |
| Закрытие субсчета 91-4 «Прочие расходы» (реформация баланса) | 91-5 | 91-4 | 403 443,64 |
| Прибыль от прочих доходов и расходов, сформированная в течение года | 91-5 | 99-1 | 244 592,76 |
| Убыток от прочих доходов и расходов, сформированный в течение года | 99-1 | 91-5 | 131 031,58 |

Таким образом, ПУП «Артезио» учет прочих доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности отчетного периода, непосредственно не связанных с текущей деятельностью предприятия, ведет на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в разрезе субсчетов.

**2.3 Учет формирования, распределения и использования прибыли организации**

Конечный финансовый результат в течение года формируется из:

* финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг;
* финансового результата от реализации и прочего выбытия основных средств, принадлежащих организации, нематериальных активов, производственных запасов, валютных ценностей, ценных бумаг и иных активов и др.

Информация о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году обобщается на активно-пассивном счете 99 «Прибыли и убытки». По дебету этого счета отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Записи на этом счете отражают нарастающим итогом с начала года. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода. При этом, если кредитовый оборот окажется выше дебетового, то организация получила прибыль, а если наоборот – убыток.

Сумма чистой прибыли отчетного года отражается заключительной записью последнего месяца отчетного года по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма чистого убытка отчетного года отражается заключительной записью последнего месяца отчетного года по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки».

В течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» отражается:

* прибыль (убыток) от основных видов деятельности – в корреспонденции с дебетом (кредитом) счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;
* сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц – в корреспонденции с дебетом (кредитом) счета 91 «Прочие доходы и расходы»;
* начисленные налоги и сборы из прибыли – в корреспонденции с кредитом счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Рабочим планом счетов ПУП «Артезио» к счету 99 «Прибыли и убытки» предусмотрены следующие субсчета (приложение Б):

* 99-1 «Прибыли и убытки»;
* 99-2 «Начисление налога на прибыль»;
* 99-3 «Начисление транспортного сбора»;
* 99-4 «Начисление налога на недвижимость».

На основании данных карточки счета 99 и карточки «Анализ счета 99» в таблице 2.3 отразим реформацию баланса и определим финансовый результат ПУП «Артезио» за 2018 г. (приложения М, Н).

Таблица 2.3 – Реформация баланса ПУП «Артезио» за 2018 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспондирующие счета | | Сумма, р. |
| дебет | кредит |
| Прибыль по текущей деятельности, сформированная в течение года (заключительные обороты) | 90-11 | 99-1 | 4 356 068,73 |
| Убыток по текущей деятельности, сформированный в течение года (заключительные обороты) | 99-1 | 90-11 | 3 209 050,97 |
| Прибыль от прочих доходов и расходов, сформированная в течение года (заключительные обороты) | 91-5 | 99-1 | 244 592,76 |
| Убыток от прочих доходов и расходов, сформированный в течение года (заключительные обороты) | 99-1 | 91-5 | 131 031,58 |
| Начисление налога на прибыль | 99-1  99-2 | 99-2  68-3 | 0,95 |
| Прибыль, подлежащая распределению (заключительная обороты) | 99-1 | 84-1 | 1 260 578,01 |

ПУП «Артезио» имеет льготу по налогу на прибыль в соответствии с пунктом 27 Декрета Президента Республики Беларусь от 22 сентября 2005 г. № 12 «О парке высоких технологий» (в редакции Декрета Президента Республики Беларусь 21.12.2017 № 8), согласно которого резиденты Парка высоких технологий освобождаются от налога на прибыль [33].

Независимо от налоговой льготы, у резидентов Парка высоких технологий облагаются налогом на прибыль по ставке 9 процентов:

* прибыль от отчуждения участником доли (части доли) в уставном фонде, пая (части пая) организации;
* прибыль от реализации предприятия как имущественного комплекса;
* прибыль, полученная от реализации (погашения) ценных бумаг;
* доходы в виде процентов за предоставление в пользование денежных средств.

Доходы ПУП «Артезио» в виде процентов за предоставление в пользование денежных средств на расчетном счете за 2018 г. составили 10,54 р., с которых предприятием начислен налог на прибыль по ставке 9 % в размере 0,95 р. На сумму начисленного налога в бухгалтерском учете сделана соответствующая бухгалтерская запись (таблица 2.3), а в инспекцию Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь представлена налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль (приложение П).

Под распределением прибыли понимается направление прибыли в бюджет и по статьям использования в организации. Законодательно распределение прибыли регулируется в той ее части, которая поступает в бюджеты разных уровней в виде налогов и других обязательных платежей. Определение направлений расходования прибыли, остающейся в распоряжении организации, структуры статей ее использо­вания находится в компетенции организации.

Принципы распределения прибыли можно сформулировать следующим образом:

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

Распределению подлежит чистая прибыль, т. е. прибыль, оставшаяся в распоряжении организации после уплаты налогов и других обязательных платежей. Из нее взыскиваются санк­ции, уплачиваемые в бюджет и некоторые внебюджетные фонды.

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации предназначен счет   
84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» ведется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по направлениям использования средств.

Рабочим планом счетов ПУП «Артезио» к счету 84 «Нераспределенная прибыль» предусмотрены следующие субсчета (приложение Б):

* 84-1 «Прибыль, подлежащая распределению»;
* 84-2 «Убыток, подлежащий покрытию»;
* 84-3 «Нераспределенная прибыль в обращении»;
* 84-4 «Нераспределенная прибыль использованная»;
* 84-5 «Фонд накопления».

На основании данных карточки «Анализ счета 84» в таблице 2.4 рассмотрим порядок формирования и отражения на счетах бухгалтерского учета нераспределенной прибыли ПУП «Артезио» за 2018 г. (приложения Р).

Таблица 2.4 – Хозяйственные операции по формированию нераспределенной прибыли ПУП «Артезио» за 2018 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственных операций | Корреспондирующие счета | | Сумма, р. |
| дебет | кредит |
| Сторно излишне начисленной суммы амортизационных отчислений основных средств прошлого периода | 84-1 | 02-1 | 6,84 |
| Исправление ошибок прошлых лет (не учтены общехозяйственные расходы) | 84-1 | 60-2 | 27,95 |
| Доначислен подоходный налог прошлого периода | 84-1 | 68-4 | 14,86 |
| Доначислены отчисления в Фонд социальной защиты населения прошлого периода | 84-1 | 69-1 | 1 673,93 |
| Исправление ошибок прошлых лет (не учтены командировочные расходы) | 84-1 | 71-1 | 18,25 |
| Доначислены взносы на обязательное государственное социальное страхование прошлого периода | 84-1 | 76-8 | 58,91 |
| Учтена сумма дооценки выбывшего объекта основных средств | 83-10 | 84-1 | 0,57 |
| Прибыль, подлежащая распределению (заключительная запись при реформации баланса) | 99-1 | 84-1 | 1 260 578,01 |

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

В современных условиях хозяйствования государство через порядок предо­ставления налоговых льгот стимулирует направление прибыли на капитальные вло­жения производственного и непроизводственного характера, на благотворительные цели, финансирование природоохранных мероприятий, расходов по содержанию объектов и учреждений социальной сферы и др. Законодательно ограничивается раз­мер резервного фонда организаций, регулируется порядок формирования резерва по сомнительным долгам.

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

Поря­док распределения и использования прибыли ПУП «Артезио» зафиксирован в уставе предприятия, в соответствии с которым на предприятии могут образовываться фонды специального назначе­ния: фонды накопления и фонды потребления.

**2.4 Совершенствование бухгалтерского учета финансовых результатов**

Необходимость совершенствования учета финансовых результатов обусловлена тем, что бухгалтерский учет доходов и расходов, а так же механизм формирования финансовых результатов являются источником информации для анализа эффективности деятельности организации, а так же принятия управленческих решений, результаты реализации которых находят свое отражение в результатах деятельности организации в последующих периодах. Поэтому требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету в целом так же можно отнести к учету финансовых результатов и к учету доходов и расходов, имеющих непосредственное влияние на данную категорию.

На ПУП «Артезио» ведется автоматизированный учет с помощью программного комплекса «1С: Бухгалтерия 7.7.». В настоящее время появилась новая версия программы «1С: Бухгалтерия 8». Она обладает значительными преимуществами по сравнению с программой «1С: Бухгалтерия 7.7.».

«1С: Бухгалтерия 8» предназначена для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, включая подготовку обязательной (регламентированной) отчетности, в организациях, осуществляющих любые виды коммерческой деятельности: оптовую и розничную торговлю, комиссионную торговлю, оказание услуг, производство и т. д. В одной программе поддерживаются различные системы налогообложения: общая, упрощенная.

Методика бухгалтерского учета обеспечивает одновременную регистрацию каждой записи хозяйственной операции как по счетам бухгалтерского учета, так и по необходимым разрезам аналитического учета, количественного и валютного учета. Пользователи могут самостоятельно управлять методикой учета в рамках настройки учетной политики, создавать новые субсчета и разрезы аналитического учета.

«1С: Бухгалтерия 8» позволяет решать все задачи, стоящие перед бухгалтерской службой предприятия, включая, например, выписку первичных документов, учет продаж и т. д. Кроме того, информацию об отдельных видах деятельности, могут вводить сотрудники смежных служб предприятия, не являющиеся бухгалтерами. В этом случае за бухгалтерской службой остается методическое руководство и контроль за настройками информационной базы, обеспечивающими автоматическое отражение документов в бухгалтерском и налоговом учете. «1С: Бухгалтерия 8» предоставляет возможность ведения бухгалтерского и налогового учета нескольких организаций в общей информационной базе. Это удобно в ситуации, когда хозяйственная деятельность организаций тесно связана между собой и в текущей работе требуется оперировать общими списками товаров, контрагентов (деловых партнеров), работников, собственных складов и т.д., а обязательную отчетность требуется формировать раздельно. Благодаря возможности учета деятельности нескольких организаций в единой информационной базе, «1С: Бухгалтерия 8» может использоваться как в небольших организациях, так и в холдингах со сложной организационной структурой.

Таким образом, практика показывает, что программные продукты на платформе «1С: Предприятие 8» обладают неоспоримыми преимуществами перед своими предшественниками. В новой версии были устранены недостатки платформы 1С 7.7 и созданы дополнительные возможности, которые позволяют решать задачи бизнеса быстрее и эффективнее.

Основными приоритетными направлениями совершенствования систем автоматизации бухгалтерского учета являются:

* оптимизация количества информации информационной системы бухгалтерского учета без потери ее качества. Большое внимание в этой связи необходимо уделять количеству аналитических признаков, информация по которым фиксируется в системе. Поиск «золотой середины» в повышении аналитичности учетных процедур – сложнейшая задача. Для повышения аналитичности учета финансовых результатов ПУП «Артезио» предлагаем на локальном уровне разработать систему счетов аналитического учета, использование которых в последующем дадут возможность управленческому персоналу: проводить анализ структуры, динамики доходов и расходов; проводить факторный анализ финансовых результатов отчетного периода с целью оптимизации статей доходов и расходов предприятия; разрабатывать проекты управленческих решений направленных на увеличение показателя «финансовый результат отчетного периода»; разработать унифицированные учетные регистры, в которых бы отображались данные синтетического и аналитического учета финансовых результатов предприятия;
* снижение числа ошибок в бухгалтерском учете с использованием встроенных алгоритмов внутреннего автоматизированного контроля бухгалтерских данных. В настоящее время многие процедуры контроля уже автоматизированы, существуют встроенные проверки по различным классификаторам. Однако все соответствующие алгоритмы следует развивать и усовершенствовать. Например, очень мощное контрольное значение имеет проведение анализа денежных потоков косвенным методом, что позволяет одновременно увязать три важнейшие отчетные формы – бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и отчет о движении денежных средств. Встроив соответствующий алгоритм в информационную систему, можно получить ряд важнейших контрольных соотношений. Дополнительно необходимо принять во внимание контрольные соотношения, используемые налоговыми органами при первоначальном тестировании сданных форм бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций. Внедрение соответствующих систем сократит ручной труд при осуществлении операций внутреннего контроля, что, соответственно, повлечет за собой повышение эффективности соответствующих проверок за счет минимизации затрат без потери качества. Усиление внутреннего контроля за правильностью формирования финансового результата отчетного периода позволит создать базис для создания эффективной системы бухгалтерского и налогового учета на исследуемом предприятии;
* продолжение работы по формализации учетных процедур. Одной из наиболее актуальных проблем, которые препятствуют автоматизации бухгалтерского учета, является наличие методологических и методических проблем, лежащих в теории и методике самого бухгалтерского учета. Ведь автоматизированные системы – это уже следствие объективно существующих в бухгалтерском учете процессов, цель которых просто их облегчить и стандартизировать операции бухгалтера за счет использования современных информационных технологий. Неспособность разрешить противоречия в законодательстве, отсутствие взаимопонимания между органами государственного и негосударственного регулирования порождают целый круг сопутствующих проблем, необходимость профессионального суждения при решении широкого круга вопросов – все это усложняет автоматизацию. В результате многие субъекты при решении вопросов часто действуют на интуитивном уровне, старясь хоть как-то решить эти противоречия на уровне организации, что, конечно, не позволяет формализовать подходы. Поэтому, на наш взгляд, работу по формализации подходов необходимо продолжать. Естественно, что в едином комплексе автоматизированной системы очень трудно, но, тем не менее, необходимо сочетать максимальную гибкость для конечного пользователя, богатый функционал возможностей программы и единство подхода к процессу формирования учета и отчетности;
* повышение сопоставимости информационных систем различных субъектов. Отдельным блоком проблем, требующим решения, является взаимодействие информационных систем хозяйствующих органов друг с другом. Так, например, сдача отчетности через общедоступные коммуникационные сети (Интернет) также нередко приводит к возникновению проблемных ситуаций. Главная задача здесь – обеспечить максимально простой и в то же время гарантированный канал передачи отчетных данных от предприятий до проверяющего органа. В рамках данного же направления совершенствования мы считаем необходимым продолжение работы по усилению контроля результатов отдельных направлений учета в рамках единой автоматизированной системы. Важность данного направления отмечается специалистами, при этом особый акцент делается на взаимном контроле массивов входящей информации для всех направлений учета, в том числе МСФО;
* повышение квалификации пользователей информационных систем. Огромную роль играет и уровень подготовки бухгалтера, осуществляющего ведение бухгалтерского учета в автоматизированных системах, отправляющего отчетность через электронные телекоммуникационные каналы связи. Поскольку взаимодействие с сертификатами безопасности, электронной цифровой подписью, авторизацией требует понимания современных информационных технологий. В связи с этим задача разработчиков - насколько возможно упростить этот процесс и сделать его прозрачным. Освоение современных программных продуктов автоматизации бухгалтерского учета методом «проб и ошибок» вряд ли является приемлемым вариантом. Необходимо либо прочтение специализированной литературы, либо прохождение курсов повышения квалификации у авторизованных дилеров – разработчиков программного обеспечения, чтобы быть уверенным в правильности своих действий.

Потребности предприятий продолжают непрерывно расти вместе с требованиями к профессиональной подготовке бухгалтера и соответствующее техническое обеспечение становится все более совершенным и доступным. Решение же проблем автоматизации является одной из первостепенных задач в процессах успешного ведения бухгалтерского учета.

**3 Анализ финансовых результатов ПУП «Артезио»**

**3.1 Анализ состава, структуры и динамики прибыли (убытка) до налогообложения**

На основании данных «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) проведем анализ состава и динамики прибыли (убытка) до налогообложения   
ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг., результаты которого представим в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Анализ состава и динамики прибыли (убытка) до налогообложения ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- | Темп роста, % |
| Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг, тыс. р. | 1 957 | 1 281 | -676 | 65,5 |
| Прибыль (убыток) от текущей деятельности, тыс. р. | 1 835 | 1 147 | -688 | 62,5 |
| Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | -22 | -22 | - |
| Прибыль (убыток) от финансовой деятельности, тыс. р. | 40 | 136 | 96 | 340,0 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. р. | 1 875 | 1 261 | -614 | 67,3 |

На протяжении рассматриваемого периода сумма прибыли до налогообложения сократилась с 1 875 до 1 261 тыс. р. Сокращение прибыли до налогообложения на 614 тыс. р. (или на 32,7 %) обусловлено сокращением прибыли от текущей деятельности на 688 тыс. р., убытком от инвестиционной деятельности в размере 22 тыс. р. на фоне увеличения прибыли от финансовой деятельности на 96 тыс. р. (или в 3,4 раза).

Прибыль от реализации услуг ПУП «Артезио» на протяжении анализируемого периода сократилась с 1 957 до 1 281 тыс. р., т. е. на 34,5 %.

Динамика прибыли (убытка) ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг. представлена на рисунке 3.1.

Структура прибыли до налогообложения ПУП «Артезио» за анализируемый период представлена в таблице 3.2, согласно которой основным источником формирования прибыли ПУП «Артезио» является прибыль от текущей деятельности (более 90 %), которая, прежде всего, сформирована за счет прибыли от реализации услуг, а также прибыль от финансовой деятельности, которая в 2017-2018 гг. составила 2,1 и 10,8 % соответственно.

Динамика структуры прибыли до налогообложения ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг. наглядно представлена на рисунке 3.2.

Рисунок 3.1 – Динамика прибыли (убытка) «Артезио» за 2017-2018 гг.

Таблица 3.2 – Анализ структуры прибыли до налогообложения   
ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- |
| Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг, % | 1 957 | 1 281 | -676 |
| Прибыль (убыток) от текущей деятельности, % | 1 835 | 1 147 | -688 |
| Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности, % | 0 | -22 | -22 |
| Прибыль до налогообложения, % | 100,0 | 100,0 | - |

Рисунок 3.2 – Динамика структуры прибыли до налогообложения   
ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

Из рисунка 3.2 следует, что в динамике снижается прибыль от текущей и инвестиционной деятельности, в свою очередь прирост прибыли от финансовой деятельности составил 8,7 п. п.

**3.2 Факторный анализ прибыли (убытка) от реализации**

Главным источником формирования прибыли (убытка) является основная деятельность организации, с целью осуществления которой оно создано. Расчет влияния факторов первого уровня на изменение суммы прибыли (убытка) от реализации продукции, товаров, работ, услуг представлен в таблицах 3.4 и 3.5 на основании данных таблицы 3.3.

Таблица 3.3 – Исходные данные для факторного анализа прибыли (убытка) от реализации ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | Условный | 2018 г. |
| Выручка от реализации продукции, работ, услуг | 14 048 | 13 770 | 14 445 |
| Общая сумма затрат на производство и реализацию продукции, работ, услуг | 12 091 | 11 852 | 13 164 |
| Прибыль от реализации продукции, работ, услуг | 1 957 | 1 918 | 1 281 |
| Примечание: индекс цен составил 104,9 % | | | |

Таблица 3.4 – Расчет показателей для факторного анализа прибыли (убытка) от реализации ПУП «Артезио»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Алгоритм расчета | Расчет фактора | Сумма, тыс. р. |
| П0 | В0–З0 | 14 048 – 12 091 | 1 957 |
| Пусл1 | П0 х IVРП | 1 957 \* 0,97 | 19 |
| Пусл2 | Вусл–Зусл | 13 770 – 11 852 | 1 918 |
| Пусл3 | В1–Зусл | 14 445 – 11 852 | 2 593 |
| П1 | В1–З1 | 14 445 – 13 164 | 1 281 |
| Примечание: индекс физического объема услуг составил 97 % | | | |

Таблица 3.5 – Расчет показателей для факторного анализа прибыли от реализации ПУП «Артезио»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Фактор | Алгоритм расчета | Расчет | Сумма, тыс. р. |
| Изменение объема реализованных товаров, продукции, работ, услуг |  | 19 – 1 957 | -1 938 |
| Изменение структуры реализованных, услуг |  | 1 918 - 19 | 1 899 |
| Изменение среднего уровня цен на реализуемые услуги |  | 2 593 – 1 918 | 675 |
| Изменение среднего уровня затрат на производство и реализацию услуг |  | 1 281 – 2 593 | -1 312 |
| Итого |  | 1 281 – 1 957 | -676 |

Результаты расчетов показывают, что прибыль от реализации   
ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг. снизилась на 676 тыс. р.

Изменение объема реализованных услуг и среднего уровня затрат на производство и реализацию услуг способствовали сокращению прибыли от реализации на 1 938 и 1 312 тыс. р. соответственно. Изменение структуры реализованных услуг и среднего уровня цен на них привели к увеличению прибыли от реализации на 1 899 и 675 тыс. р. соответственно.

Состав влияния факторов на прибыль от реализации ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.представлен на рисунке 3.3.

Рисунок 3.3 – Состав влияния факторов на прибыль (убыток) от реализации ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

**3.3 Анализ состава и динамики прибыли (убытка) от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности**

На основании данных «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) проведем анализ прибыли по текущей деятельности ПУП «Артезио» за   
2017-2018 гг., результаты которого представим в таблице 3.6.

Прибыль по текущей деятельности за 2017-2018 гг. снизилась с   
1 835 до 1 147 тыс. р. (или на 37,5 %). Снижение прибыли по текущей деятельности обусловлено снижением прибыли от реализации продукции, работ, услуг на 676 тыс. р. (или на 34,5 %) и прочих расходов по текущей деятельности на 2 044 тыс. р. (или на 16,6 %) на фоне увеличения доходов по текущей деятельности на 2 032 тыс. р. (или на 16,6 %). Основным источником формирования прибыли по текущей деятельности ПУП «Артезио» является прибыль от реализации продукции, работ, услуг.

Таблица 3.6 – Анализ динамики и состава прибыли от текущей деятельности ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- | Темп роста, % |
| Выручка от реализации продукции, работ, услуг, тыс. р. | 14 048 | 14 445 | 397 | 102,8 |
| Себестоимость реализованной продукции, работ, услуг, тыс. р. | 9 985 | 10 857 | 872 | 108,7 |
| Валовая прибыль (убыток), тыс. р. | 4 063 | 3 588 | -475 | 88,3 |
| Расходы на реализацию и управление, тыс. р. | 2 106 | 2 307 | 201 | 109,5 |
| Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг, тыс. р. | 1 957 | 1 281 | -676 | 65,5 |
| Доходы по текущей деятельности, тыс. р. | 12 227 | 14 259 | 2 032 | 116,6 |
| Расходы по текущей деятельности, тыс. р. | 12 349 | 14 393 | 2 044 | 116,6 |
| Прибыль от текущей деятельности, тыс. р. | 1 835 | 1 147 | -688 | 62,5 |

Большое влияние на финансовые результаты организации оказывают виды деятельности, не связанные с текущей. На основании данных «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) проведем анализ доходов и расходов по инвестиционной деятельностиПУП «Артезио» за 2017-2018 гг., результаты которого представим в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Анализ динамики и состава прибыли по инвестиционной и финансовой деятельности ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Доходы по инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | 1 | 1 |
| доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов | 0 | 1 | 1 |

Продолжение таблицы 3.7

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| доходы от участия в уставном капитале других организаций | 0 | 0 | 0 |
| проценты к получению | 0 | 0 | 0 |
| прочие доходы по инвестиционной деятельности | 0 | 0 | 0 |
| Расходы по инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | 23 | 23 |
| расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов | 0 | 1 | 1 |
| прочие расходы по инвестиционной деятельности | 0 | 22 | 22 |
| Доходы по финансовой деятельности, тыс. р. | 221 | 516 | 295 |
| курсовые разницы от пересчета активов и обязательств | 221 | 516 | 295 |
| прочие доходы по финансовой деятельности | 0 | 0 | 0 |
| Расходы по финансовой деятельности, тыс. р. | 181 | 380 | 199 |
| проценты к уплате | 0 | 0 | 0 |
| курсовые разницы от пересчета активов и обязательств | 181 | 380 | 199 |
| прочие расходы по финансовой деятельности | 0 | 0 | 0 |
| Прибыль (убыток) от инвестиционной, финансовой и прочей текущей деятельности, тыс. р. | 40 | 114 | 74 |

Доходы по инвестиционной деятельности ПУП «Артезио» в 2018 г. составили 1 тыс. р., которые образовались в результате выбытия основных средств. Расходы по инвестиционной деятельности организации в указанном периоде составили 23 тыс. р., из которых 22 тыс. р. – прочие расходы по инвестиционной деятельности. В результате превышения расходов над доходами по инвестиционной деятельности организации получила убыток в размере 22 тыс. р.

Доходы и расходы по финансовой деятельности ПУП «Артезио» составляют курсовые разницы от пересчета активов и обязательств, которые за рассматриваемый период увеличились более, чем в 2 раза - с 221 до 516 тыс. р. и с 181 до 380 тыс. р. соответственно. Превышение доходов над расходами позволило исследуемой организации получить прибыль от финансовой деятельности, которая в динамике увеличилась на 96 тыс. р.

В целом финансовый результат от деятельности, не связанной с текущей, в   
2017-2018 гг. оказал положительное влияние на формирование прибыли до налогообложения ПУП «Артезио», обеспечив ее рост на 74 тыс. р.

**3.4 Анализ формирования чистой прибыли**

Конечный финансовый результат – чистая прибыль, которая представляет собой разность между суммой прибыли до налогообложения и суммой налогов, экономических санкций и других обязательных платежей, уплачиваемых из прибыли, скорректированных на сумму отложенных налоговых активов и обязательств.

На основании данных «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) изучим динамику чистой прибыли ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг., результаты представим в таблице 3.8.

Таблица 3.8 – Анализ чистой прибыли ПУП «Артезио» за   
2017-2018 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2017 г. | | 2018 г. | | Абсолютное изменение, +/- | |
| сумма, тыс. р. | удель-ный вес, % | сумма, тыс. р. | удель-ный вес, % | по сумме, тыс. р. | по удель-ному весу, п.п. |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 1 875 | 100,0 | 1 261 | 100,0 | -614 | - |
| Чистая прибыль (убыток) | 1 875 | 100,0 | 1 261 | 100,0 | -614 | - |

Согласно данным таблицы 3.8, сумма чистой прибыли ПУП «Артезио» соответствует прибыли до налогообложения, которая за анализируемый период сократилась с 1 875 до 1 261 тыс. р.

**3.5 Анализ показателей рентабельности**

Анализ целесообразно начать с расчета показателей рентабельности, базирующихся на затратном подходе, уровень которых определяется соотношением прибыли с затратами.

На основании данных «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) произведем расчет показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на затратном подходе, за 2017-2018 гг., которые представим в таблице 3.9.

Рентабельность услуг ПУП «Артезио» в 2018 г. составила 11,8 %, т. е. на рубль себестоимости реализованных услуг приходится 0,118 рубля прибыли от реализации продукции, работ, услуг. В динамике рентабельность услуг сократилась на 7,8 п. п. Рентабельность текущей деятельности за анализируемый период снизилась на 3,3 п. п. и составила в отчетном периоде 4,2 %.

Таблица 3.9 - Анализ показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на затратном подходе, за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- |
| Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, тыс. р. | 9 985 | 10 857 | 872 |
| Прибыль от реализации продукции, работ, услуг, тыс. р. | 1 957 | 1 281 | -676 |
| Рентабельность услуг, % | 19,6 | 11,8 | -7,8 |
| Прибыль от текущей деятельности, тыс. р. | 1 835 | 1 147 | -688 |
| Затраты по текущей деятельности, тыс. р. | 24 440 | 27 557 | 3 117 |
| Рентабельность текущей деятельности, % | 7,5 | 4,2 | -3,3 |
| Прибыль от инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | -22 | -22 |
| Затраты по инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | 23 | 23 |
| Рентабельность инвестиционной деятельности, % | - | -95,7 | -95,7 |
| Прибыль от финансовой деятельности, тыс. р. | 40 | 136 | 96 |
| Затраты по финансовой деятельности, тыс. р. | 181 | 380 | 199 |
| Рентабельность финансовой деятельности, % | 22,1 | 35,8 | 13,7 |

По инвестиционной деятельности исследуемая организация имеет отрицательную рентабельность, которая в 2018 г. составила 95,7 % со знаком минус.

Следует отметить положительную динамику рентабельности финансовой деятельности, которая за 2017-2018 гг. увеличилась с 22,1 до 35,8 %.

Отрицательная динамика показателей рентабельности, базирующихся на затратном подходе, обусловлена ростом затрат по каждому виду деятельности на фоне снижения показателей прибыли по ним.

Динамика показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на затратном подходе, за 2017-2018 гг. наглядно представлена на рисунке 3.4.

Показатели рентабельности, рассчитанные по ресурсному подходу, характеризуют эффективность использования ресурсов, потребленных в процессе производства или осуществления других видов деятельности.

На основании данных «Бухгалтерского баланса» (приложения В, Г), «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) и «Отчета по труду» (приложение Е) произведем расчет показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на ресурсном подходе, за 2017-2018 гг., которые представим в таблице 3.10.

Рисунок 3.4 – Динамика показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на затратном подходе, за 2017-2018 гг.

Таблица 3.10 - Анализ показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на ресурсном подходе, за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Среднегодовая сумма капитала, тыс. р. | 5 142,5 | 6 569,5 | 1 427,0 |
| Среднегодовая сумма долгосрочных активов, тыс. р. | 417,5 | 416,0 | -1,5 |
| Среднегодовая сумма краткосрочных активов (оборотных средств), тыс. р. | 4 725,0 | 6 153,5 | 1 428,5 |
| Прибыль до налогообложения, тыс. р. | 1 875 | 1 261 | -614 |
| Рентабельность капитала, % | 36,5 | 19,2 | -17,3 |
| Рентабельность долгосрочных активов, % | 449,1 | 303,1 | -146,0 |
| Рентабельность краткосрочных активов , % | 39,7 | 20,5 | -19,2 |
| Прибыль от реализации продукции, работ, услуг, тыс. р. | 1 957 | 1 281 | -676 |

Продолжение таблицы 3.10

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Среднегодовая сумма основных средств, тыс. р. | 403,0 | 410,5 | 8 |
| Фонд оплаты труда, тыс. р. | 6733,8 | 6717,7 | -16 |
| Рентабельность основных средств, % | 485,6 | 312,1 | -174 |
| Рентабельность оборотных средств, % | 41,4 | 20,8 | -21 |
| Рентабельность расходов на оплату труда, % | 29,1 | 19,1 | -10 |
| Рентабельность совокупных ресурсов, % | 16,5 | 9,6 | -7 |
| Экономическая рентабельность, % | 38,2 | 19,5 | -19 |
| Среднегодовая сумма собственного капитала, тыс. р. | 3 951,0 | 4 818,5 | 867,5 |
| Чистая прибыль, тыс. р. | 1 875 | 1 261 | -614,0 |
| Рентабельность собственного капитала, % | 47,5 | 26,2 | -21,3 |
| Среднегодовая сумма заемного капитала, тыс. р. | 1 191,5 | 1 751,0 | 559,5 |
| Рентабельность заемного капитала, % | 157,4 | 72,0 | -85,3 |

За 2017-2018 гг. рентабельность капитала сократилась почти в два раза с   
36,5 до 19,2 %. Также наблюдается снижение показателей рентабельности долгосрочных и краткосрочных активов на 146,0 и 19,2 п. п. соответственно. Данный факт обусловлен снижением прибыли до налогообложения на фоне роста стоимости капитала и свидетельствует о снижении эффективности использования имущества организации в целом.

Прослеживается отрицательная динамика показателей рентабельности основных средств, оборотных средств организации, совокупных ресурсов, рентабельности расходов на оплату труда и экономической рентабельности. Основной причиной указанной динамики является ухудшение финансового результата от реализации оказываемых организацией услуг.

Рентабельность собственного капитала в 2018 г. составила 26,2 %, что на 21,3 п. п. ниже аналогичного показателя за 2017 г.

Рентабельность заемного капитала свидетельствует о том, что в 2018 г. на каждые 100 руб. заемного капитала приходится 72 р. чистой прибыли.

В целом, отрицательная динамика показателей рентабельности, базирующихся на ресурсном подходе, указывает на снижение эффективности использования имеющихся ресурсов, что обусловлено ухудшением финансовых результатов деятельности ПУП «Артезио».

Динамика показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на ресурсном подходе, за 2017-2018 гг. наглядно представлена на рисунке 3.5.

Рисунок 3.5 – Динамика показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на ресурсном подходе, за 2017-2018 гг.

Третья группа показателей рентабельности – это показатели, характеризующие прибыльность продаж (рентабельность оборота). На основании данных «Отчета о прибылях и убытках» (приложение Д) произведем расчет показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на доходном подходе, за 2017-2018 гг., которые представим в таблице 3.11.

Согласно данных таблицы 3.11, рентабельность продаж ПУП «Артезио» за 2018 г. составила 8,9 %, т. е. на рубль выручки приходится 0,089 рубля прибыли от реализации услуг. В динамике данный показатель сократился на 5,1 п. п.

По инвестиционной деятельности рентабельность, базирующаяся на доходном подходе, имеет отрицательное значение, в свою очередь по финансовой деятельности наблюдается рост данного показателя на 8,3 п. п.

Таблица 3.11 - Анализ показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на доходном подходе, за 2017-2018 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | Абсолютное изменение, +/- |
| Выручка от реализации продукции, тыс. р. | 14 048 | 14 445 | 397 |
| Прибыль от реализации продукции, тыс. р. | 1 957 | 1 281 | -676 |
| Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | -22 | -22 |
| Доходы по инвестиционной деятельности, тыс. р. | 0 | 1 | 1 |
| Прибыль (убыток) от финансовой деятельности, тыс. р. | 40 | 136 | 96 |
| Доходы по финансовой деятельности, тыс. р. | 221 | 516 | 295 |
| Рентабельность продаж, % | 13,9 | 8,9 | -5,1 |
| Рентабельность инвестиционной деятельности, % | - | -2200,0 | - |
| Рентабельность финансовой деятельности, % | 18,1 | 26,4 | 8,3 |

Динамика показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на доходном подходе, за 2017-2018 гг. наглядно представлена на рисунке 3.6.

Рисунок 3.6 – Динамика показателей рентабельности ПУП «Артезио», базирующихся на доходном подходе, за 2017-2018 гг.

По причине ухудшения финансовых результатов деятельности   
ПУП «Артезио», показатели рентабельности имеют отрицательную динамику, что свидетельствует о снижении эффективности деятельности организации в целом.

**3.6 Резервы увеличения прибыли и роста рентабельности организации**

Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства организации и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. За счет нее выполняется часть обязательств перед бюджетом, банками и другими организациями. Таким образом, прибыль становится важнейшим показателем для оценки производственной и финансовой деятельности организации. Она характеризует сметы его деловой активности и финансовое благополучие.

ПУП «Артезио» - организация, специализирующаяся на разработке программного обеспечения и оказании консультационных услуг в сфере разработки программного обеспечения. Результаты анализа финансовых результатов указывают на устойчивое развитие указанной организации, ее прибыльность и рентабельность. Доля нераспределенной прибыли в собственном капитале организации 2018 г. составила 98,8 %, что на 0,3 п. п. выше показателя прошлого года (приложение Г).

Вместе с тем, за 2017-2018 гг. эффективность деятельности ПУП «Артезио» снижается, о чем свидетельствует отрицательная динамика показателей рентабельности. Снижение показателей рентабельности, прежде всего, обусловлено снижением прибыли, которое, в свою очередь, вызвано сокращением объемов оказываемых услуг и повышением среднего уровня затрат на производство и реализацию услуг.

Учитывая вышеизложенное, выделим основные мероприятия, способствующие росту прибыли ПУП «Артезио», которые представим на   
рисунке 3.7.

Рисунок 3.7 – Мероприятия по увеличению прибыли организации

Компании, оказывающие IT-услуги, в настоящее время особенно востребованы, поскольку любой бизнес стремиться внедрить в практику разработки программного обеспечения, мобильные приложения и онлайн-сервисы. Однако и здесь конкурентная борьба вынуждает взвешивать каждое управленческое решение.

Огромную роль в увеличении объемов производства услуг играет диверсификация производства.

Сегодня бизнес не привязан к офису, к стране, к какой-либо территории и в результате может быть более клиентоориентированным. Бизнес стремится быть рядом в плане всех возможных гаджетов и каналов (ноутбук, компьютер, телефон, планшет, интерактивные доски, принтеры и т. д.). Вся техника и девайсы работают как единое целое, одна среда, а бизнес становится омниканальным, т. е. пользователь может начать работу в приложении на одном устройстве, а продолжить на другом.

В сети уже накопилось огромное количество данных о пользователях (их жизни, операциях, истории взаимоотношений с различными компаниями). Big Data (технологии больших данных) как тренд упоминается уже давно. Но данные сами по себе ничего не значат. Сейчас активно развиваются инструменты «умной» аналитики, которые помогают бизнесу работать с накопившимися данными и на их основе строить отношения с клиентами. Решения, которые базируются на больших данных, позволяют анализировать предпочтения клиентов, изменение характера продаж (сезонности, пиков и пр.), повторные продажи и многое другое. При этом небольшие компании часто покупают не сами решения, а результаты анализа предпочтений потребителей, изменения поведения клиентов, спроса и т. д. Отмечается также тренд на создание и разработку   
SaaS-решений, выдающих представителям среднего и малого бизнеса результаты такой аналитики в готовом виде (BigData-as-a-Service).

Дроны и другие «умные» устройства развиваются в основном на Западе и в восточных странах (Китай, Япония), но эта тенденция стала приходить и в Белоруссию. «Умные» браслеты, «умные» дома и прочее доказывают это. По оценкам компании CCS, к 2020 году к интернету будет подключено свыше 50 млрд разнообразных технических устройств. Следовательно, интернет вещей – та ниша, которая явно будет перспективной в ближайшие несколько лет.

Все больше компаний сегодня используют облачные технологии, куда выводят многие бизнес-процессы. Представители малого бизнеса в основном используют недорогие или бесплатные облачные возможности Microsoft Azure, Amazon web services, Google Cloud Platform. Средние и крупные компании предпочитают частные и гибридные облака. С помощью облаков бизнес оптимизирует расходы, причем перенос процессов во внешнюю среду не требует серьезных инвестиций. Как правило, сначала компании выносят неключевые сервисы, а потом и финансовые данные, информацию по кадрам и др.

Развитие облачных инструментов, мобильности, больших данных и другие тренды IT-рынка приводят, в свою очередь, к тому, что компании все больше внимания и ресурсов готовы тратить на усиление информационной безопасности. Рынок решений для защиты данных, таких как антивирусы, системы защиты от внешних вторжений, системы защиты от внутренних утечек данных, которые есть в арсенале «Лаборатории Касперского», InfoWatch и др., продолжает активно расти.

Изобретение 3D-принтеров уже впечатляет, и очевидно, что оно повлияет на различные сегменты производственного бизнеса, медицины, транспорта и др.

Развитие онлайн-обучения, вебинаров, онлайн-совещаний и т. д. прослеживается уже несколько лет, но, как уверяют эксперты, перспектив развития у этого рынка еще очень много. Следует также отметить развитие направления машинного обучения, так называемого Machine Learning. Это сфера не для малого бизнеса, ведь машинное обучение сейчас используется в различных технологических бизнесах вроде конструирования гоночных болидов, но в будущем Machine Learning может быть тиражировано и на небольшие компании.

Рынок электронных платежей (мобильные платежи, платежные сервисы) продолжает расти и в количественном, и в качественном выражении: появляются новые системы, инструменты и формы работы с деньгами.

Таким образом, в бизнесе все больше используют ИТ-технологии: появляются сервисы, представленные исключительно в онлайн-формате (Uber, Facebook, Alibaba, AirBnB и другие), а реальный бизнес обзаводится онлайн-составляющей и ее развивает. Это касается и клиентского обслуживания, и оптимизации бизнес-процессов. Трансформируется и сама ИТ-индустрия. Она перестает быть техническим инструментом и становится фундаментом практически для всех бизнесов и даже тех, кто изначально далек от информационных технологий.

Чтобы получать максимальный доход, ПУП «Артезио» нужно найти перспективный рынок сбыта (нишу) – каким клиентам его предложение будет наиболее интересно – и сосредоточиться на работе именно с ними, не затрачивая усилия на других.

Рыночная ниша – сегмент клиентов, который организация для себя определяете в качестве целевой аудитории. В ИТ-сфере выбирать нишу приходится на b2b-рынке, даже если в конечном счете продукт предназначен для частных лиц.

Так, по статистике, около 50 % всех ИТ-компаний специализируются и на продаже софта, и на торговле компьютерами, и на ИТ-аутсорсинге для корпоративных заказчиков. Еще 20 % занимаются разработкой и арендой софта и мобильных приложений, ИТ-консалтингом. Также большая доля рынка приходится на разработчиков, ведущих свой бизнес в рамках 1С (1С-франчайзи).

Чтобы понять, где именно ПУП «Артезио» может получить максимальный доход, необходимо посмотреть, как развивается бизнес с точки зрения ИТ. С одной стороны, у многих сегодня происходит сокращение ИТ-бюджетов. С другой – бизнес готов покупать технологии, которые позволят сэкономить или обогнать конкурентов. Поэтому востребованы (и в этих сегментах явный рост) решения, которые помогают компаниям оптимизировать ресурсы или предложить рынку что-то уникальное, чтобы захватить большую долю.

Поэтому активно растет сфера ИТ-аутсорсинга. Это, конечно, конкурентный рынок, но он далек от насыщения, так как количество клиентов здесь тоже постоянно растет (все больше компаний решаются отдать ИТ-задачи на аутсорсинг полностью или частично). Компания-заказчик в этом случае отказывается от штатных ИТ-специалистов и делегирует все задачи по техническому и информационному обслуживанию технологий аутсорсеру.

Достаточно молодой, но перспективный рынок – консалтинг в сфере ИТ (анализ ИТ-систем клиентов, формирование предложений по оптимизации как бюджетов, так и всех процессов). В комплекс таких работ обычно входят: повышение эффективности ИТ-проектов, оптимизация расходов на установку и поддержку ИТ-систем, поиск возможных проблем в ИТ и помощь в их устранении, решение вопросов о необходимости привлечения дополнительных ИТ-ресурсов, а также вопроса эффективности штатных ИТ-сотрудников.

ИТ-индустрия, вообще, это рынок, на котором можно найти массу ниш, где есть спрос, но нет предложения. ПУП «Артезио» может дать клиентам какое-нибудь прорывное, уникальное мобильное приложение или сервис и завоевать рынок. Такого рода прорывами в свое время были первые сервисы   
онлайн-бухгалтерий, агрегаторы такси, скидок, доставки еды, и др. Но, опираясь на человеческие потребности, можно постоянно искать и находить что-то новое. Например, людям приходится постоянно решать какие-то вопросы - есть приложение Chummy, пользователи которого могут попросить о помощи или предложить свою. Или нашумевшая Prizma, построившая бизнес на любви людей к фото и селфи: программа обрабатывает фотографии пользователей в стиле произведений искусства.

Можно предложить клиентам перевести в онлайн что-то неожиданное. Например, каждый год крупные компании (банки, страховые компании) выпускают годовые отчеты. Можно предложить им перевести годовые отчеты в онлайн-формат в виде специального интерактивного приложения или 3D-тура.

Таким образом, чтобы определить свою нишу ПУП «Артезио» необходимо:

* оценить, будет ли сегмент доходным в текущих условиях: посмотреть на маржинальность, уровень конкуренции и частоту повторных заказов;
* описать целевую аудиторию. Здесь нужно четко представлять себе, кто тот человек, который принимает решение о покупке предлагаемых услуг: социально-демографические характеристики (возраст, пол), финансовые (доход, кредитная нагрузка), социальные и поведенческие (предпочтения, окружение человека, места, где он бывает). Другими словами должна быть полная картинка, иллюстрирующая предпочтения целевого клиента;
* производить расчет цикла сделки – период времени от получения заявки клиента до поступления денег на счет. Чем короче цикл сделки, тем лучше для организации.

На высококонкурентном рынке можно создать уникальное торговое преимущество (далее – УТП), которое приведет к ПУП «Артезио» клиентов.

УТП – четкое описание ключевых преимуществ организации для клиента, которое показывает, какую выгоду именно ему и именно сейчас принесет предлагаемый продукт.

Для создания ПУП «Артезио» УТП необходимо:

* выделить как можно больше плюсов предлагаемых услуг и сравнить с преимуществами конкурентов. Одинаковые плюсы необходимо исключать, чтобы остались только уникальные преимущества;
* посмотреть на свои преимущества глазами клиента и пояснить, как организация поможет решить его вопросы, задачи и проблемы. Например, сейчас все стремятся к оптимизации расходов, значит, ПУП «Артезио» может предложить клиенту решение, которое позволит ему сократить расходы на ИТ;
* сформулировать короткое и четкое УТП (использовать понятную для клиента выгоду: например, «Наша ИТ-система сократит ваши расходы на ИТ на 55%»; указать цену или другие числовые показатели, которые будут иллюстрировать выгоду: например, «С нашим мобильным сервисом вы увеличите число своих клиентов в 2 раза»; пояснить, почему клиенту нужно воспользоваться предлагаемыми услугами прямо сейчас: например, «Перенесите свои процессы в облако до конца месяца со скидкой 10 % и тратьте на 30 % меньше на хранение и администрирование данных»);
* составить несколько вариантов УТП и протестировать их, например, с помощью рекламы в «[Яндекс.Директ](https://club.alfabank.ru/services/yandex-direct/?platformId=AlfaRCO_RBC_it&utm_source=RBC&utm_medium=cpm&utm_campaign=RBC_Special&utm_content=it)» – разместить несколько объявлений с разными выгодами и посмотреть, на какие будут кликать чаще.

Также ПУП «Артезио» важно провести конкурентный анализ:

* составить список ИТ-компаний, работающих в аналогичном сегменте или близких отраслях. Постараться охватить, по крайней мере, 2/3 рынка. Можно составить список по территориальному признаку;
* проанализировать их деятельность, их продукты;
* выделить, чем предприятие будет отличаться от конкурентов: нужно выбрать хорошо понятный клиентам отличительный признак, такой как цена, безлимитное обслуживание, работа только с определенным вендором и т. д. Но лучше не использовать такое абстрактное понятие, как высокое качество работы, потому что оценить его можно только поработав с предприятием и другими   
  ИТ-фирмами, а это непривлекательный риск для заказчика;
* разделить конкурентов на несколько групп по выбранному предприятием преимуществу. Например, если ПУП «Артезио» будет ставить на демпинг, то конкурентов можно разделить на демпингующих во всем, тех, у кого есть одно экономичное предложение, и компании, не использующие демпинг. Таким образом, в итоге ПУП «Артезио» четко определить круг ИТ-компаний, работающих в идентичной модели бизнеса, с которыми предприятие и будет конкурировать.

Не нужно бояться конкурентов. Необходимо смотреть, что они делают, и перенимать у них лучшие практики. Необходимо добавлять к ним опции, сервисы, индивидуальность – и предлагаемое УТП будет еще эффективнее.

Увеличению объемов реализации способствует грамотное ценообразование. Безусловно, на ИТ-рынке довольно высокая конкуренция. В то же время   
ИТ-продукт очень трудно оценить объективно, потому что это сочетание технологий, уникальных преимуществ, а также талантов ИТ-специалистов.

Поэтому ПУП «Артезио» смело может использовать принципы «умного» ценообразования и продавать свои услуги и продукты дороже. Правильная цена – это цена, при которой желание потребителя получить преимущества от продукта перевешивает его желание сэкономить. Т. е. предприятие может продавать свои услуги дороже, если предложить их в таком формате и контексте, за который покупатели готовы платить больше. Для этого нужно создать воспринимаемую или реальную выгоду для клиента.

Например, если известны приоритетные критерии выбора для клиентов предприятия, то можно сделать упор на них: если для клиента в приоритете информационная безопасность, можно предложите ему платежные решения/сервисы для сайта с особым уровнем авторизации и защиты. Также можно создать правильную эмоциональную ассоциацию: например, если для клиента важна причастность к сегменту финтеха, то можно предложить разработать для него мобильное приложение с использованием последних трендов в индустрии.

Все это примеры воспринимаемой выгоды, а реальной выгодой для клиента будет экономия расходов в результате установки предлагаемой системы в компании или расширение клиентской базы с помощью предлагаемого мобильного сервиса.

Для привлечения клиентов в ИТ-бизнесе эффективно работают все стандартные инструменты, нацеленные на корпоративный сегмент: «холодные» звонки, рассылки, реклама в медиа и социальных сетях. Но при этом основа работы – повышение эффективности воронки продаж.

Воронка продаж – это процесс от «холодного» контакта с клиентом до заключения контракта. Например, для ИТ-компании, занимающейся аутсорсингом, на верхнем уровне воронки будут те, кому позвонили с «холодным» звонком или написали письмо с предложением ИТ-аутсорсинга, на среднем – встречи с заинтересованными клиентами, на нижнем – те, кто заключил договор на ИТ-аутсорсинг.

Для того чтобы сформировать воронку для ПУП «Артезио», понадобится подключить инструменты аналитики и делать замеры на каждом уровне воронки. Для сайта подойдут счетчики «[Яндекс.Метрика](http://metrika.yandex.ru/)» или [Google Analytics](http://analytics.google.com/). Чтобы подсчитать число «холодных» звонков, можно воспользоваться системой «[Мультиномер](http://multinomer.ru/)» или любой другой, предлагающей виртуальные номера. Подобные системы позволяют вести детальную статистику по количеству входящих и исходящих вызовов, непринятых звонков. Также они позволяют записывать все разговоры, чтобы затем прослушать их и выявить «узкие» места воронки продаж предприятия (например, непрофессиональная консультация, неумение убеждать, работать с возражениями). Отслеживать «узкие» места воронки можно с помощью CRM-системы.

Статистику по количеству заключенных договоров необходимо вести по неделям и месяцам, а также по менеджерам по продажам, чтобы лучше понимать, предприятие теряет клиентов.

На каждом этапе воронки нужно считать конверсию путем соотношения показателя на нижестоящем уровне к вышестоящему. Так, итоговая конверсия на примере ИТ-аутсорсера будет выглядеть как отношение заключивших договор клиентов к количеству «холодных» звонков/рассылок.

Цель ПУП «Артезио» – сделать так, чтобы как можно больше клиентов дошли до конца воронки. Для этого есть три направления работы:

* пропорциональное расширение. Если на сегодняшний день воронка предприятия выглядит так: «100 «холодных» звонков и 1 продажа», то можно сделать больше звонков и расширить воронку. Также можно добавить дополнительные инструменты привлечения (электронные рассылки,   
  SEO-оптимизацию, контекстную рекламу, баннеры и др.);
* растягивание. В этом случае нужно повысить эффективность на всех уровнях. Это значит, что 100 «холодных» звонков должны дать уже 2 продажи. Для этого нужно понять истинные причины потери клиентов на каждом этапе и поработать с ними: изменить свое предложение, усилить УТП (например, добавить персонального менеджера, поддержку 24/7 и т. д.), создать сценарии работы с возражениями (предположить, какие контраргументы могут возникнуть у потенциальных заказчиков и подготовить ответы, чтобы нейтрализовать их сомнения), внедрить скрипты для «холодных» звонков, доработать коммерческое предложение, повысить компетенции сотрудников, увеличить количество «касаний» с потенциальным клиентом при переходе от этапа к этапу («вести» его по воронке), изменить формат презентации на переговорах и т. д.;
* метод ключевого уровня. Здесь нужно найти ключевой этап, на котором происходит более всего продаж, и усилить его. Например, выявлено, что практически все, с кем проводится встреча, заключают с предприятием контракт. В этом случае надо повысить нацеленность работы сотрудников на то, чтобы они привлекали людей на личную встречу.

Все вышеуказанные методы можно использовать одновременно. Но нужно помнить, что не всегда увеличение аудитории на первом этапе ведет к увеличению итоговой конверсии, особенно если предприятие работает с нецелевой аудиторией. Это нужно четко контролировать. Также необходимо считать экономику, даже если все расходы предприятия – это оплата работы сотрудников, чтобы стоимость привлечения реальных заказчиков не превышала получаемую прибыль.

Выбор средств рекламы должен зависеть в первую очередь от целей   
ПУП «Артезио» (таблица 3.12)

Таблица 3.12 – Выбор средств рекламы

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Цели | Контекстная реклама («Яндекс.Директ», Google Adwords) | Поисковая оптимизация (SEO) | Баннерная реклама | Соцсети (SMM) | Лидогенерация | Офлайн-реклама (наружка, радио, пресса) |
| Вывести на рынок новый продукт | +/- | - | + | + | - | + |
| Получить клиентов по минимальной стоимости | +/- | +/- | - | + | + | - |
| Получить быстрый результат | + | - | +/- | + | +/- | - |
| Получить долговременный результат | - | + | - | + | - | +/- |
| Получить повторные заказы | + | - | + | + | +/- | +/- |

Разные каналы рекламы работают по-разному. Одни практически не дают продаж, и при этом стоимость привлечения клиента высокая. Другие, наоборот, приводят много клиентов, но цена такого привлечения «съедает» всю прибыль. Есть размещения, которые стоят дешево, но и клиентов не приносят. А есть настоящие «дойные коровы» – например, контекстная реклама, по оценкам экспертов, может приносить до 50 % заказов.

Чтобы понять, будет ли эффективна реклама, можно закупить сначала небольшой объем (10-20 %), после чего замерить эффект. Во время кампании можно использовать метод оценки потока покупателей (число обращений во время рекламной кампании делите на число обращений в среднем в такой же временной период без рекламы), метод выявления наиболее воздействующего источника рекламы (для этого нужно предусмотреть различные варианты идентификации: скажем, для читателей прессы это будет купон на скидку, а для тех, кто услышал рекламу по радио, – код) или опрос всех новых клиентов, откуда они узнали о предложении.

После рекламной кампании необходимо анализировать полученный результат (количество и стоимость привлечения клиентов, средний чек, прибыль и т. д.) по каждому инструменту, используемому предприятием (таблица 3.13).

Таблица 3.13 – Анализ результатов рекламной компании

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Канал | Бюджет | Количество обращений | Средний чек | Стоимость привлечения клиента | Прибыль на клиента |
| Реклама в прессе | A1 | B1 | C1 | D1 | E1 |
| Контекстная реклама | A2 | B2 | C2 | D2 | E2 |
| Лидогенерация | A3 | B3 | C3 | D3 | E3 |

У предприятия обязательно должна быть допустимая стоимость привлечения клиента. Если какой-то канал работает недостаточно хорошо, необходимо улучшить рекламное сообщение или повысить средний чек.

Огромную роль в ИТ-индустрии играют рекомендации и «сарафанное радио»: компании советуют друг другу хороших ИТ-разработчиков и аутсорсеров, потому что на рынке много неопытных игроков, не приносящих результатов. Поэтому ПУП «Артезио» следует просить всех своих клиентов рекомендовать его услуги. Можно также предложить своим действующим заказчикам скидки за каждого приведенного клиента.

Но не нужно забывать, что людей привлекают бренды. Поэтому, чтобы добиться успеха, нужно с самого начала делать из компании бренд! Бренд можно и нужно создавать, показывая высокий уровень своей экспертизы. Для этого нужно постоянно встречаться с потенциальными клиентами в правильном информационном поле:

* давать экспертные комментарии в специализированной и деловой прессе;
* участвовать в профильных мероприятиях (форумах, конференциях) или проводить свои семинары и вебинары, в том числе и бесплатно;
* обязательно участвовать во всех возможных ИТ-конкурсах и премиях   
  («ИТ-Лидер», «Премия Рунета» и др.);
* создавать портфолио кейсов, проектов, которые сделало предприятие: часто предприниматель узнает, что какое-то ИТ-решение позволило заметно сэкономить его коллеге по отрасли или мобильное приложение дало возможность завоевать долю рынка, и стремится узнать, кто его сделал, чтобы обратиться к услугам этой ИТ-компании;
* вести блоги и страницы в социальных сетях: там можно делиться ссылками на публикации с упоминаниями предприятия и его работ, экспертными мнениями по актуальным темам;
* писать полезные материалы об ИТ-трендах и новых решениях и делиться статьями на своих страницах в социальных сетях.

В целях развития предприятия необходимо повышать эффективность коммерческого предложения.

Коммерческое предложение составляется для каждого продукта и каждой группы аудитории. Лучше всего, чтобы предложение ПУП «Артезио» было персонифицированное. Но здесь многое зависит от того, первый ли это контакт («холодное» предложение) или уже по факту предварительного общения («горячее»).

Если речь идет о «горячем» коммерческом предложении, то его текст должен быть подготовлен четко на основании запросов конкретного клиента. Причем и предложение должно быть очень конкретным. Начать его можно с фразы: «Как Вы и просили, предоставляю Вам точный расчет стоимости наших услуг».

Если речь идет о «холодном» коммерческом предложении, то это, как правило, единый образец коммерческого предложения (может быть, 2-3 в зависимости от масштаба бизнеса и потребностей потенциального заказчика), который рассылается по максимально широкому кругу лиц. Безусловно, многие из этих писем не будут прочитаны, либо будут прочитаны не теми людьми и т. д. Тем не менее, «холодные» контакты вполне работают, так как создают тот самый верх воронки продаж, из которого определенный процент клиентов все же «перетечет» на следующий уровень. Кроме того, «холодные» предложения нужно отправлять только по определенной выборке адресатов, которые попадают в целевую аудиторию предприятия.

Чтобы повысить эффективность коммерческого предложения   
ПУП «Артезио» необходимо:

* использовать «язык выгод» – пояснять, в чем ценность его продукта для клиента, какие проблемы решают его услуги и как они улучшат жизнь клиентов: например, хороший заголовок «Сократим ваши расходы на 30 %»;
* четко и ясно излагать условия своего предложения, при этом не перегружать текст информацией (в идеале должно быть 1-2 листа);
* писать так, чтобы это заинтересовало само предприятие, избегать шаблонных фраз, дифирамбов, размытых и высокопарных формулировок;
* адаптировать тексты предложений в зависимости от аудитории, размера и потребностей компании-клиента, личности ее руководителя, его конкурентов;
* закончить предложение конкретным призывом к действию. Плохой вариант: «Надеемся на плодотворное сотрудничество». Хороший вариант: «Позвоните нам по телефону... Мы всегда на связи»;
* обязательно указывать цену, так как корпоративные клиенты предпочитают конкретные вещи. Без цены они вряд ли смогут принять решение и, скорее всего, отложат рассмотрение такого коммерческого предложения.

После того как деньги на привлечение клиента потрачены, важно его удержать. Но для этого нужно работать над качеством обслуживания.

Самый простой и эффективный способ стимулировать сотрудников   
ПУП «Артезио» правильно относиться к клиентам - посчитать вместе с ними, сколько стоит клиент «на всю жизнь». Это та сумма дохода, которую принесет предприятию клиент за все время сотрудничества с ним.

Для этого нужно определить, сколько раз в течение жизни клиент может обращаться за услугами предприятия. Например, он обращается раз в полгода для реализации какого-нибудь проекта стоимостью 3 тыс. р. Можно предположить, что с такой частотой он будет обращаться в течение 5-6 лет. А с ростом его бизнеса частота может даже увеличиться, но как минимум предприятие сможет заработать: 3 тыс. р. \* 5 = 15 тыс. р. Именно такую сумму может принести   
ПУП «Артезио» постоянный клиент, если с ним правильно работать. Это значит, что предприятие может тратить на продвижение и удержание клиентов намного больше, чем может показаться на первый взгляд.

Чтобы увеличить лояльность клиентов, ПУП «Артезио» необходимо:

* внедрить систему взаимоотношений с клиентами и с первого клиента вести историю взаимоотношений с ним в CRM;
* при реализации комплекса проектов либо повторных обращениях предлагать более выгодные условия;
* создать закрытый клуб клиентов и направлять им новости и специальные предложения, проводить мероприятия (в т. ч. круглые столы и неформальные встречи);
* делать подарки клиентам на памятные даты, по особым поводам и просто так;
* всегда быть в курсе, что происходит у клиента, общаться с ним на уровне руководства;
* оказывать бесплатную поддержку первое время после внедрения своих решений или бесплатно обучать сотрудников заказчика работе со своим решением;
* быть проактивным и предлагать улучшения с появлением новых технологий;
* сразу и безоговорочно исправлять ошибки, если они есть.

Необходимо помнить, что лояльные клиенты:

* приводят новых клиентов, рекомендуя предприятие;
* готовы платить больше за используемые услуги;
* делают повторные заказы.

Для развития ИТ-компаний, в том числе и ПУП «Артезио», также важно грамотно осуществлять подбор сотрудников. ИТ-профи можно искать на профильных мероприятиях, у конкурентов (с помощью хэдхантеров), а также среди талантливых студентов технических вузов и на профильных сайтах.

Очень большое внимание следует уделять подбору менеджеров по продажам и технических специалистов, занимающихся консультированием, сопровождением клиентов, аналитикой. Если консультация будет некачественной, предприятие легко может потерять проект. Поэтому особое внимание нужно уделять обучению и поддержанию соответствующего уровня фронт-специалистов.

Но самое главное правило в создании команды: качество лучше количества. Команда может быть очень компактной (на ИТ-рынке много историй, когда 2-3 человека создавали хороший продукт), если это команда профессионалов, а все непрофильные функции можно вывести на аутсорсинг.

В целях сокращения расходов ПУП «Артезио» необходимо четко понимать, что является затратами, прямо влияющими на доход предприятия, а что – косвенно. На первом виде расходов экономить не стоит, а вот на косвенных – вполне можно.

Понятно, что нельзя экономить на зарплате ключевых сотрудников, т. к. люди – это основа ИТ-бизнеса. А вот на аренде, телефонии и прочих косвенных статьях можно при грамотном подходе сэкономить даже не в ущерб качеству. Например, максимум своих бизнес-процессов можно перевести в облако, причем можно использовать бесплатные возможности.

Можно вывести на аутсорсинг различные непрофильные функции и тоже сэкономить. Здесь можно использовать правило Хаммера и Чампи: представить, что компания – это один сотрудник. Чтобы она работала, нужно понять, что самое важное он будет выполнять, а остальное отдавать на аутсорсинг. Так, единственный сотрудник создает и поддерживает ИТ-решения, общается с клиентами, но он не занимается подбором персонала, бухучетом, уборкой и т. д.

Таким образом, на аутсорсинг можно отдать любые поддерживающие процессы:

* маркетинг, реклама;
* бухгалтерский учет;
* ведение кадрового документооборота;
* клининг.

Очень важно сокращать правильные статьи расходов, а для этого нужен уже финансовый учет. Необходимо смотреть на соотношение постоянных и переменных издержек, на то, какие именно активности приносят предприятию доход (от них нельзя отказываться, так как это «убьет» прибыль предприятия), на то, куда «уходят» деньги (именно уходят безвозвратно, так как эти статьи «генерируют» убытки). Контролировать все эти данные можно [с помощью сервиса «Финолог»](https://club.alfabank.ru/services/finolog/?platformId=AlfaRCO_RBC_it&utm_source=RBC&utm_medium=cpm&utm_campaign=RBC_Special&utm_content=it) (сервис для бизнеса, который показывает все потоки денег  
в одном безопасном месте, предсказывает кассовые разрывы), а уже на основе результатов принимать решения о сокращении расходов.

Также можно сконцентрироваться на поступлении денег. В сфере b2b работа обычно идет по постоплате. В этом случае есть риск накопить дебиторскую задолженность и попасть в «ловушку» со значительным кассовым разрывом. Поэтому первый показатель, который нужно обязательно   
отслеживать, – «дебиторка», причем как совокупная, так и по отдельным «тревожным» заказчикам. Не лишним также будет контролировать кредитную нагрузку предприятия. С одной стороны, кредиты дают возможность развиваться бизнесу, с другой – обслуживание кредитов (как раз в ситуации частных кассовых разрывов) может превратиться в настоящее бремя. Эту задачу также можно решить с помощью «Финолога».

Таким образом, увеличению прибыли ПУП «Артезио» будет способствовать:

* разработка программных решений, являющихся «трендами» IT-рынка (облачные инструменты, мобильные приложения, онлайн-сервисы, средства информационной безопасности и т. п.);
* регулярный мониторинг и поиск рыночной ниши (например,   
  ИТ-аутсорсинг, консалтинг в сфере ИТ и т. п.);
* создание уникального торгового преимущества, которое позволит привлечь клиентов;
* конкурентный анализ;
* использование «умного» ценообразования;
* повышение эффективности воронки продаж через «холодные» звонки, рассылки, рекламу в медиа и социальных сетях;
* создание из предприятия бренд;
* повышение эффективности коммерческого предложения;
* повышение качества обслуживания клиентов;
* увеличение лояльности клиентов;
* грамотный подбор сотрудников, в частности менеджеров по продажам;
* сокращение косвенных расходов, переведя максимум своих бизнес-процессов на аутсорсинг (маркетинг, реклама; бухгалтерский учет; ведение кадрового документооборота; клининг) и используя финансовый учет на базе сервиса «Финолог»;
* контроль и уменьшение дебиторской задолженности и кредитной нагрузки предприятия.

**Заключение**

По результатам исследования темы дипломной работы «Учет и анализ финансовых результатов деятельности организации» (на примере   
ПУП «Артезио») можно сделать следующие выводы.

Финансовый результат представляет собой конечный экономический итог, который формируется посредством всех доходов и расходов организации, полученных в ходе осуществления ее финансово-хозяйственной деятельности, и выражается в форме прибыли или убытка.

Произвести оценку прибыли с каждого рубля средств, вложенных в активы, позволяют показатели рентабельности, которые характеризуют эффективность использования ресурсов организации.

Объектом исследования настоящей работы является производственное унитарное предприятие «Артезио», специализирующееся на разработке программного обеспечения и оказании консультационных услуг в сфере разработки программного обеспечения.

Результаты анализа основных экономических показателей   
ПУП «Артезио» показали рост выручки от реализации продукции, работ, услуг на 2,8 %, обусловленный увеличением объемов реализации и ростом цен на реализуемые услуги. Прирост себестоимости реализованных услуг составил 8,7 %, сумма расходов на управление и реализацию увеличилась на 9,5 %.

Прибыль отчетного периода и чистая прибыль за 2017-2018 гг. снизилась на 32,7 %. На снижение эффективности производственной деятельности исследуемого предприятия указывает отрицательная динамика показателей рентабельности.

Сокращение среднесписочной численности работников предприятия на фоне роста выручки от реализации позволило увеличить среднегодовую выработку одного работника на 9,5 %.

Среднемесячная заработная плата повысилась с 5 668,2 р. до 6 019,4 р. Превышение темпов роста выработки работников над темпами роста их среднемесячной заработной платы позволяет сделать вывод об эффективном использовании средств на оплату труда.

Значения коэффициентов текущей ликвидности и обеспеченности собственными оборотными средствами говорят о платежеспособности и удовлетворительной структуре бухгалтерского баланса ПУП «Артезио».

Большую часть прибыли ПУП «Артезио» получает от текущей деятельности. Доходами по текущей деятельности предприятия являются выручка от реализации продукции и услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности, основную долю которых составляют доходы по операциям с валютой.

Учет финансовых результатов по текущей деятельности осуществляется на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в разрезе субсчетов согласно рабочему плану счетов ПУП «Артезио».

Путем сопоставления дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Налог на добавленную стоимость», 90-3 «Прочие налоги, исчисляемые из выручки от реализации», 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг», 90-5 «Управленческие расходы», 90-6 «Расходы на реализацию»,   
90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности», 90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов», 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности» и кредитового оборота по субсчетам 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг», 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» определяется прибыль от текущей деятельности за отчетный период, которая отражается по дебету счета   
99 «Прибыли и убытки» и кредиту субсчета 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода, непосредственно не связанных с текущей деятельностью предприятия, в том числе по инвестиционной и финансовой деятельности, рабочим планом счетов ПУП «Артезио» предусмотрен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Сопоставлением дебетового оборота по субсчетам 91-2 «Налог на добавленную стоимость», 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов», 91-4 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету   
91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период, которое отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту субсчета 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Информация о формировании конечного финансового результата деятельности ПУП «Артезио» в отчетном году обобщается на счете 99 «Прибыли и убытки». Записи на этом счете отражают нарастающим итогом с начала года. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода. Сумма чистой прибыли отчетного периода отражена заключительной записью последнего месяца отчетного года по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета   
84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли исследуемого предприятия. Порядок распределения и использования прибыли ПУП «Артезио» зафиксирован в уставе предприятия, в соответствии с которым на предприятии могут образовываться фонды специального назначе­ния: фонды накопления и фонды потребления.

На ПУП «Артезио» ведется автоматизированный учет с помощью программного комплекса «1С: Бухгалтерия 7.7.». В целях совершенствования системы учета финансовых результатов предприятию следует рассмотреть возможность перехода на новую версию программы – «1С: Бухгалтерия 8». Практика показывает, что программные продукты на платформе   
«1С: Предприятие 8» обладают неоспоримыми преимуществами перед своими предшественниками. В новой версии созданы дополнительные возможности, которые позволяют решать задачи бизнеса быстрее и эффективнее.

Основными приоритетными направлениями совершенствования системы автоматизации бухгалтерского учета ПУП «Артезио» должны стать:

* оптимизация количества информации информационной системы бухгалтерского учета без потери ее качества. Большое внимание в этой связи необходимо уделять количеству аналитических признаков. Для повышения аналитичности учета финансовых результатов ПУП «Артезио» предлагаем на локальном уровне разработать систему счетов аналитического учета;
* снижение числа ошибок в бухгалтерском учете с использованием встроенных алгоритмов внутреннего автоматизированного контроля бухгалтерских данных. Усиление внутреннего контроля за правильностью формирования финансового результата отчетного периода позволит создать базис для создания эффективной системы бухгалтерского и налогового учета на исследуемом предприятии;
* продолжение работы по формализации учетных процедур. В едином комплексе автоматизированной системы трудно, но, тем не менее, необходимо сочетать максимальную гибкость для конечного пользователя, богатый функционал возможностей программы и единство подхода к процессу формирования учета и отчетности;
* повышение сопоставимости информационных систем различных субъектов. Главная задача здесь – обеспечить максимально простой и в то же время гарантированный канал передачи отчетных данных от предприятий до проверяющего органа;
* повышение квалификации пользователей информационных систем.

Таким образом, решение проблем автоматизации является одной из первостепенных задач в процессах успешного ведения бухгалтерского учета.

Согласно результатам анализа, сумма прибыли до налогообложения ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг. сократилась на 614 тыс. р. или на 32,7 %, что обусловлено сокращением прибыли от текущей деятельности и убытком от инвестиционной деятельности на фоне увеличения прибыли от финансовой деятельности в 3,4 раза.

Основным источником формирования прибыли исследуемого предприяия является прибыль от текущей деятельности (более 90 %) и также прибыль от финансовой деятельности. В динамике прибыль от текущей и инвестиционной деятельности снижается, в свою очередь прирост прибыли от финансовой деятельности составил 8,7 п. п.

Результаты факторного анализа показали, что прибыль от реализации   
ПУП «Артезио» за анализируемый период снизилась на 676 тыс. р. Изменение объема реализованных услуг и среднего уровня затрат на производство и реализацию услуг способствовали сокращению прибыли от реализации на 1 938 и 1 312 тыс. р. соответственно. Изменение структуры реализованных услуг и среднего уровня цен на них привели к увеличению прибыли от реализации на 1 899 и 675 тыс. р. соответственно.

Анализ финансового результата по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности позволяет сделать следующие выводы. Прибыль от текущей деятельности за 2017-2018 гг. снизилась на 37,5 %. Снижение данного показателя обусловлено сокращением прибыли от реализации услуг и прочих расходов по текущей деятельности на фоне увеличения доходов по текущей деятельности.

Доходы по инвестиционной деятельности ПУП «Артезио» в 2018 г. составили 1 тыс. р., которые образовались в результате выбытия основных средств. Расходы по инвестиционной деятельности организации в указанном периоде составили 23 тыс. р. В результате превышения расходов над доходами по инвестиционной деятельности организации получила убыток в размере 22 тыс. р.

Доходы и расходы по финансовой деятельности ПУП «Артезио» составляют курсовые разницы от пересчета активов и обязательств, которые за рассматриваемый период увеличились более, чем в 2 раза. Превышение доходов над расходами позволило предприятию получить прибыль от финансовой деятельности, которая в динамике увеличилась на 96 тыс. р.

Анализ чистой прибыли ПУП «Артезио» за 2017-2018 гг. показал, что данный показатель соответствует прибыли до налогообложения и в динамике сократился с 1 875 до 1 261 тыс. р.

По результатам анализа показателей рентабельности, базирующихся на затратном подходе, установлено, что рентабельность услуг в 2018 г. составила 11,8 % и в динамике сократилась на 7,8 п. п. Рентабельность текущей деятельности за анализируемый период снизилась на 3,3 п. п. и составила в отчетном периоде 4,2 %. По инвестиционной деятельности исследуемое предприятие имеет отрицательную рентабельность. Следует отметить положительную динамику рентабельности финансовой деятельности, которая за 2017-2018 гг. увеличилась с 22,1 до 35,8 %. Отрицательная динамика показателей рентабельности, базирующихся на затратном подходе, обусловлена ростом затрат по каждому виду деятельности на фоне снижения показателей прибыли по ним.

Анализ показателей рентабельности, базирующихся на затратном подходе, показало сокращение в 2 раза рентабельности капитала и снижение рентабельности долгосрочных и краткосрочных активов. Данный факт обусловлен снижением прибыли до налогообложения на фоне роста стоимости капитала и свидетельствует о снижении эффективности использования имущества предприятия в целом.

Прослеживается отрицательная динамика показателей рентабельности основных средств, оборотных средств предприятия, совокупных ресурсов, рентабельности расходов на оплату труда и экономической рентабельности. Основной причиной указанной динамики является ухудшение финансового результата от реализации оказываемых предприятием услуг.

Рентабельность собственного капитала в 2018 г. составила 26,2 %, что на 21,3 п. п. ниже аналогичного показателя за 2017 г. Рентабельность заемного капитала свидетельствует о том, что в 2018 г. на каждые 100 руб. заемного капитала приходится 72 р. чистой прибыли.

Согласно расчетам показателей рентабельности, базирующихся на доходном подходе, рентабельность продаж в 2018 г. составила 8,9 %, в динамике данный показатель сократился на 5,1 п. п. По инвестиционной деятельности рентабельность имеет отрицательное значение, в свою очередь по финансовой деятельности наблюдается рост данного показателя на 8,3 п. п.

В целом, результаты анализа финансовых результатов ПУП «Артезио» указывают на его устойчивое развитие, прибыльность и рентабельность. Доля нераспределенной прибыли в собственном капитале предприятия в 2018 г. составила 98,8 %, что на 0,3 п. п. выше показателя прошлого года. Вместе с тем, отрицательная динамика показателей рентабельности свидетельствует о снижении эффективность деятельности предприятия.

Основные мероприятия, способствующие росту прибыли ПУП «Артезио», должны быть направлены на увеличение объемов оказываемых услуг и сокращение среднего уровня затрат на производство и реализацию услуг. Увеличению прибыли исследуемого предприятия будет способствовать:

* разработка программных решений, являющихся «трендами» IT-рынка (облачные инструменты, мобильные приложения, онлайн-сервисы, средства информационной безопасности и т. п.);
* регулярный мониторинг и поиск рыночной ниши (например,   
  ИТ-аутсорсинг, консалтинг в сфере ИТ и т. п.);
* создание уникального торгового преимущества, которое позволит привлечь клиентов;
* конкурентный анализ;
* использование «умного» ценообразования;
* повышение эффективности воронки продаж через «холодные» звонки, рассылки, рекламу в медиа и социальных сетях;
* создание из предприятия бренд;
* повышение эффективности коммерческого предложения;
* повышение качества обслуживания клиентов;
* увеличение лояльности клиентов;
* грамотный подбор сотрудников, в частности менеджеров по продажам;
* сокращение косвенных расходов, переведя максимум своих бизнес-процессов на аутсорсинг (маркетинг, реклама; бухгалтерский учет; ведение кадрового документооборота; клининг) и используя финансовый учет на базе сервиса «Финолог»;
* контроль и уменьшение дебиторской задолженности и кредитной нагрузки предприятия.

**Список использованных источников**

1. Адаменкова С.И. Анализ производственно-финансовой деятельности организации / С.И. Адаменкова. – Минск: Регистр, 2015. – 381 с.
2. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / М.Д. Акатьева. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 252 с.
3. Акулич В.В. [Анализ рентабельности организации](http://peomag.by/number/2012/8/Analiz_rentabelnosti_organizatsii_2/) / В.В. Акулич // Планово-экономический отдел. – 2012. – [№ 8 (110)](http://peomag.by/number/2012/8/). – С. 37-42.
4. Александров О.А. Экономический анализ: учеб. пособие / О.А. Александров. – М.: Инфра-М, 2015. – 287 с.
5. Андреев В.Д. Введение в профессию бухгалтера: учеб. пособие /   
   В.Д. Андреев. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 193 c.
6. Бахолдина И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие /   
   И.В. Бахолдина. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 320 с.
7. Бескоровайная С.А. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: учеб. пособие / С.А. Бескоровайная. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 277 с.
8. Бугаев А.В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие /   
   А.В. Бугаев. – Минск: Регистр, 2018. – 494 с.
9. [Быченко О.Г.](http://rntbcat.org.by/opac/pls/!search.http_keyword?query=a001a=%22BY-NLB-ar2513495%22&lst_siz=10) Анализ производственно-хозяйственной деятельности предприятия: учеб.-метод. пособие / О.Г. Быченко. – Гомель: БелГУТ, 2017. –   
   198 с.
10. Володько О.В. Экономика организации: учеб. пособие / О.В. Володько. – Минск: Вышэйшая школа, 2015. – 398 с.
11. Головачев А.С. Экономика организации (организации): учеб. пособие / А.С. Головачев. – Минск: Вышэйшая школа, 2015. – 688 с.
12. Горохова В.В. Управление прибылью организации / В.В. Горохова // [Вестник научных конференций](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1607996). – 2015. – [№ 1-4 (1)](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1607996&selid=26703289). – С. 54-58.
13. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь,   
    7 дек. 1998 г., № 218-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 17 июля 2018 г. № 135-З // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] /   
    ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
14. Губина О.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / О.В. Губина. – М.: ФОРУМ: Инфра-М, 2013. – 334 с.
15. Денисов В.Н. Некоторые аспекты управления прибылью / В.Н. Денисов // [Образование и наука в современных условиях](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1654708). – 2016. – [№ 4 (9)](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1654708&selid=27022810). – С. 199-203.
16. Дузенко А.В. Формирование финансовых результатов организации в современных условиях / А.В. Дузенко // [Научно-образовательный потенциал молодежи в решении актуальных проблем XXI века](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1679061). – 2016. – [№ 5](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1679061&selid=27311723). – С. 60-69.
17. Ефимова О.В. Финансовый анализ современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. – М. ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 312 с.
18. Ионова А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами: учеб. пособие / А.Ф. Ионова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 639 с.
19. [Касаева Т.В.](http://catalog.bitrix.nlb.by/Author/Home?author=%D0%9A%D0%B0%D1%81%D0%B0%D0%B5%D0%B2%D0%B0%2C+%D0%A2.+%D0%92.) Методологические аспекты оценки эффективности бизнеса: монография / Т.В. Касаева, Е.Ю. Дулебо, Я.И. Муратова. – Витебск: Витебский государственный технологический университет, 2010. – 138 с.
20. Клипперт Е.Н. Бухгалтерский учет: учеб.-метод. пособие /   
    Е.Н. Клипперт, А.С. Чечеткин. – Минск: Регистр, 2014. – 448 с.
21. Ковалев В.В. Финансы организаций (организаций): учебник / В.В. Ковалев. – М.: Проспект, 2013. – 352 с.
22. Крылов Э.И. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции: учеб. пособие / Э.И. Крылов. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 720 с.
23. Ладутько Н.И. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность:   
    учеб. пособие / Н.И. Ладутько. – Минск: ФУАинформ, 2016. – 944 с.
24. Лейба Т.А. Подходы к управлению прибылью организации, виды ее анализа / Т.А. Лейба // [Вестник СевКавГТИ](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1391015). – 2015. – Т. 1. [№  1 (20)](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1391015&selid=23441970). – С. 20-23.
25. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник /   
    Д.В. Лысенко. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 477 с.
26. Маркарьян Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / Э.А. Маркарьян. – М.: КноРус, 2013. – 534 с.
27. Мистюкова И.П. Методика анализа финансовых результатов предприятия / И.П. Мистюкова // Международная научно-практическая конференция. – 2015. – С. 222-225.
28. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Закон Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 30 дек. 2018 г. № 159-З // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
29. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Закон Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 30 дек. 2018 г. № 159-З // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
30. Нехорошева Л.Н. Экономика организации: учеб. пособие /   
    Л.Н. Нехорошева. – Минск: БГЭУ, 2014. – 719 с.
31. Новиков М.А. Методы оценки и анализа рентабельности производства товара промышленного предприятия / М.А. Новиков // Транспортное дело   
    России. – 2014. – № 3. – С. 24-26.
32. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июл.  
    2013 г., № 57-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 17 июл. 2017 г. № 52-З // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
33. О парке высоких технологий: Декрет Президента Респ. Беларусь,   
    22 сентября 2005 г., № 12, в ред. 21 декабря 2017 г. № 8 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
34. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 июн. 2011г., № 50: в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от   
    22 дек. 2018 г. № 74 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
35. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 сен. 2011 г., № 102: в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от 22 дек. 2018 г. № 74  // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
36. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств: постановлением Министерства финансов Респ. Беларусь, 31 окт. 2011 г., № 113 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Могилев, 2019.
37. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь,   
    10 дек. 2013 г., № 80 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
38. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», внесении дополнения и изменений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 46 и признании утратившими силу постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от 31 октября 2011 г. № 111 и отдельных структурных элементов некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь,   
    12 дек. 2016 г., № 104: в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от 22 дек. 2018 г. № 74 // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ЮрСпектр, Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2019.
39. Разумов И.А. Финансы организаций (организаций): учеб. пособие / И.А. Разумов. – Минск: ИВЦ Минфина, 2013. – 381 с.
40. Руденская И.П. Анализ финансовых результатов / И.П. Руденская // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 1. – С. 53-55.
41. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности организации:   
    учеб. пособ. / Г.В. Савицкая. – М.: Новое знание, 2013. – 704 с.
42. Секреты эффективности IT-компаний [Электронный ресурс]. – 2016. – Режим доступа: http://alfabank.rbc.ru/ article/ sekretyi-effektivnosti-it-kompanij/. – Дата доступа: 20.05.2019.
43. Стражева Н.С. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.С. Стражева. – Минск: Литера Гранд, 2011. – 944 с.
44. Уманченко П.И. Сущность прибыли в деятельности предприятия /   
    П.И. Уманченко // [Экономика, управление и финансы в России и за рубежом](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1688002). – 2016. – [№ 3](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1688002&selid=27541876). – С. 106-109.
45. Фадеева В.В. Экономическая сущность прибыли и пути ее повышения на предприятии // В.В. Фадеева // [Новая наука: Современное состояние и пути развития](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1567566). – 2016. – [№ 4-1](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1567566&selid=25780911). – С. 274-277.
46. Чумакова Н.В. Методика анализа финансовых результатов деятельности организации / Н.В. Чумакова // [Научный альманах](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1679364). – 2016. – [№ 9-1 (23)](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=1679364&selid=27320229). –   
    С. 182-186.
47. Шеремет А.Д. Негашев, Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций: учеб. пособие / А.Д. Шеремет. –   
    М.: ИНФРА-М, 2013. – 208 с.
48. Шкаберда В.А., Сметанко А.В., Поповская А.С. Основные направления совершенствования учета и контроля финансовых результатов организации // Молодой ученый. – 2017. – № 5. – С. 270-273.