Министерство науки и высшего образования Российской Федерации

*Федеральное государственное бюджетное образовательное   
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Экономический факультет**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита  
и автоматизированной обработки данных**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

Особенности бухгалтерского учета  
Финансового результата   
деятельности организации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Работу выполнила |  | | Ирина Витальевна Федорова |
| Направление подготовки | | 38.03.01 Экономика | |
| Направленность (профиль) | | Бухгалтерский учет, анализ и аудит | |
| Научный руководитель канд. экон. наук, доц. |  | | Ф.Т.Хот |
| Нормоконтролер  канд. экон. наук, доц. |  | | Ф.Т.Хот |

Краснодар

2019

СОДЕРЖАНИЕ

Введение…………………………………………………………………………

1 Теоретические аспекты формирования финансового результата в организации………………………………………………..................................

1.1 Сущность, принципы и задачи формирования финансового результата…………………………………………………………………

1.2 Сравнительный анализ формирования информации в учете и отчетности: российской и международной моделей…………………..

2 Бухгалтерский учет финансового результата — предмет исследования……………………………………………………………………

2.1 Механизмы формирования финансового результата………………….

2.2 Особенности ведения бухгалтерского учета в организациях, оказывающих медицинские услуги……………………………………....

Заключение………………………………………………………………………..

Список использованных источников…………………………………………….

ВВЕДЕНИЕ

Информация о финансовом положении организации представляет собой важнейшую составную часть процесса управления ее финансово – хозяйственной деятельностью. Наличие прибыли является одним из основных показателей успешности и эффективности хозяйственной деятельности предприятия. Именно информация о данном показателе представляет наибольший интерес для пользователей и используется для принятия управленческих решений.

В России в связи с переходом на рыночную экономику значительно повысился интерес к теоретическим и практическим аспектам финансовых результатов бухгалтерского учета, что заставило по–новому взглянуть на роль формирования финансовых результатов в учете. Основными показателями, которые формируют финансовый результат являются доходы и расходы, которые отражаются на основе общепринятых принципов бухгалтерского учета.

Финансовый результат деятельности коммерческой организации выступает одновременно как сложная экономическая категория, так и правовой институт, так как установление правил и процедур формирования финансового результата возможно посредством нормативно-правового регулирования. Источником информации о доходах и расходах предприятия выступают бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность, а именно отчет «О финансовых результатах», в котором отражаются не только суммы начисленных доходов и расходов, их структура, а также полученная в течение отчетного периода прибыль.

Актуальность выбранной темы заключается в том, что для обеспечения выживаемости коммерческой организации в рыночных условиях, руководству необходимо уметь реально оценивать финансовый результат, как важнейший показатель хозяйственной деятельности, так как именно он определяет конкурентоспособность, потенциал предприятия на рынке, заинтересованность фирм-партнеров в деловом сотрудничестве.

Целью данной работы — является изучение сущности, структуры и формирования финансовых результатов деятельности организации.

Для достижения поставленной цели в работе определены следующие задачи:

— раскрыть сущность понятия «финансовый результат»;

— рассмотреть факторы, влияющие на формирование финансового результата;

— проанализировать механизм формирования финансового результата;

— провести сравнительный анализ формирования финансового результата в учете и в отчетности (российский и международный подход).

Задачи, поставленные в данной курсовой работе, определили ее структуру, которая включает введение, содержание, основную часть, состоящую из 2 глав, заключения и списка использованных источников.

Объектом исследования выступает финансовое состояние предприятий.

Теоретическую и методическую основу исследования составили методические пособия, статьи и интернет-ресурсы.

В процессе работы использованы следующие методы научного познания: анализ, синтез, дедукция и сравнение.

1 Теоретические аспекты формирования финансового результата в организации

1.1 Сущность, принципы и задачи формирования финансового результата

Финансовый результат — это показатель хозяйственной деятельности предприятия, увеличения или снижение объема прибыли (убытка) за конкретный промежуток времени. Главная цель любой организации— это получение прибыли от финансово-хозяйственной деятельности. Показатель, который наиболее полно отражает не только эффективность производства, но и объема, качества, состояния производительности труда является прибыль. Именно прибыль говорит о хорошей работе предприятия и представляет собой результат внешних объективных и субъективных факторов, а убыток — противоположное понятие, а именно плохую работу организации и результатом внешних отрицательных факторов. Следует сказать, что эффективность производственной, финансовой, инвестиционной деятельности предприятия также отражается в финансовых результатах.

Одна из важных составляющих частей анализа финансового состояния фирмы — анализ финансовых результатов деятельности фирмы. Конечный финансовый результат деятельности предприятий является предметом исследования многих авторов, которые дают свое определение данному понятию. Рассмотрим несколько понятий данных авторов: к примеру, в книге «Корпоративные финансы и учет» под редакцией Ковалева финансовый результат трактуется как разница между доходами и затратами организации. Данное понятие недостаточно точно отражает сущность финансового результата. Наиболее полное понятие дано под редакцией Г. Савицкий, в книге «Анализ хозяйственной деятельности предприятия» пишет, что финансовый результат — это сумма между уровнем полученной прибыли и рентабельности. Рассматривая различные точки зрения, следует сказать, что каждый автор имеет свой взгляд на определение сущности понятия «финансовый результат». Подводя итог, можно сказать, что финансовый результат — совокупность различных видов прибылей и убытков, где необходима систематизация данных терминов.

Рассмотрим классификацию финансового результата деятельности предприятия:

— положительный финансовый результат, который выражается в форме прибыли, выполняющей четыре основные функции:

1) оценочную, которая позволяет объективно оценить результативность деятельности предприятия;

2) стимулирующую, которая стимулируют работу всех участников производства;

3) фискальную, являющуюся источником доходов бюджета;

4) воспроизводственную, которая характеризуется финансированием развития производства и социальной сферы;

— отрицательный финансовый результат, представленный в виде убытка, который говорит о неэкономном расходовании ресурсов организации, потерях и недостатках в областях деятельности. Следует сказать, что убытки, полученные организацией, отражаются на текущей ситуации, которая снижает финансовые возможности предприятия, уменьшает объем капитала и имущества. Следовательно, отдельные субъекты не только становятся неконкурентоспособными, но и теряют свою финансовую независимость. Для устранения и преодоления убыточности необходимо выявление и изучение причин ее возникновения и разработка мер по борьбе с ней. Рассмотрим классификацию финансового результата – в таблице 1.1

Таблица 1.1 — Классификация финансового результата

|  |  |
| --- | --- |
| Признак классификации | Вид финансового результата |
| По источникам формирования | Прибыль (убыток) от продаж |
| Прибыль (убыток) от прочих операций, в том числе реализации имущества |
| Балансовая прибыль (убыток) |
| По источникам формирования по основным видам деятельности организации | Прибыль (убыток) от операционной деятельности |
| Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности |
| Прибыль (убыток) от финансовой деятельности |
| Характер налогообложения | Налогооблагаемая прибыль |
| Прибыль, не подлежащая налогообложению |
| Достаточность уровня формирования | Низкая прибыль |
| Нормальная прибыль |
| Высокая прибыль |

В современном понимании определения «что такое прибыль» следует сказать, что это обобщающий показатель деятельности предприятия, в котором отражаются: рост объема производства, повышение качества продукции, сокращение затрат. Прибыль выполняет определенные функции в организации, а именно: отражает экономический эффект, полученный в результате деятельности и в случае роста создает финансовую базу предприятия для самофинансирования и дальнейших вложений в будущем.

Рассмотрим основные принципы, влияющие на формирование финансового результата (таблица 1.2).

Таблица 1.2 — Принципы, влияющие на формирование финансового результата

|  |  |
| --- | --- |
| Принцип учетного периода | Финансовый результат формируется за определенный период - календарный год |
| Принцип существенности | При превышении суммы на 5 % от общей суммы, то данный принцип показывается в отчете о прибылях и убытках обособленной статьей |
| Принцип последовательности в методах учета | Предполагает, что выбранная методика учета на предприятии будет использоваться на протяжении длительного периода времени |
| Принцип осмотрительности | Доходы отражаются в момент появления обоснованной уверенности, расходы - в момент появления обоснованной возможности. |
| Принцип реализации | Формируется фин. результат в учете доходов в момент перехода права собственности |
| Принцип соответствия | Расходы отражаются в том отчетном периоде, в котором появились доходы, ставшие возможными благодаря этим расходам |

Принцип (от лат. — начало, основа) — это исходные, базовые положения бухгалтерского учета, которые лежат в основе разработки правил ведения учета и составления отчетности и закреплены в стандартах, положениях, регламентирующих бухгалтерский учет.

Принцип учетного периода. В данном принципе говорится о том, что продолжительность работы предприятия не ограничена во времени, но с определенной периодичностью руководству предприятия и другим заинтересованным лицам нужно знать, какой финансовый результат за период. Российские предприятия для контроля текущей деятельности составляют ежемесячные балансы, а также ежеквартальные (промежуточные) отчеты для налоговых служб.

Принцип существенности предусматривает, что особое внимание нужно уделять той информации, которая в будущем может повлиять на финансовый результат или на принятие решений пользователей. В России особое внимание при составлении отчетности признается статья, в которой говорится о превышении суммы какого-либо дохода на 5% от общей суммы.

Принцип последовательности в методах учета предусматривает, что выбранная методика в организации будет использоваться длительное время, обеспечивая сопоставимость финансовых результатов по отчетным периодам на предприятии.

Принцип осмотрительности предусматривает, что бухгалтер с большей долей вероятности выберет низшую оценку для активов и доходов и наивысшую для пассивов и расходов. Данный принцип был подвергнут критике со стороны Э. Хендриксеном и В. Бреда, которые были убеждены, что использование данного принципа лишает учетные данные сравнимости, что может привести к неправильным решениям в будущем.

Принцип реализации предусматривает, что данный принцип, формируется на момент признания в учете дохода от продаж.

Согласно принципу соответствия, при составлении бухгалтерской отчетности бухгалтеру готов включить в расходы все затраты за период, которые понесла фирма, если на это имеется методическое разрешение и соответствующий оправдательный первичный документ.

На изменение прибыли организации также влияют внешние (экзогенные) и внутренние (эндогенные):

1. Внутренние факторы охватывают условия, связанные с реализацией продукции, организацией производства, ценообразованием и методами управления областями деятельности предприятия.
2. Внешние факторы — это общие условия финансово-хозяйственной деятельности организации в определенном периоде.

Рассмотрим факторы, влияющие на изменение прибыли более наглядно в таблице 1.2.

Таблица 1.2 — Факторы, влияющие на изменение прибыли

Факторы

Общая стабильность, фаза экономического цикла

Уровень, динамика, колебания платежного спроса

Конкуренция рынка

Банкротство должников, неплатежи

Инфляция, изменение уровня цен, курса валют

Величина, динамика издержек по сравнению с доходами

Состояние финансовых ресурсов: размер, состав, структура

Состояние имущества: размер, состав, структура

Структура услуг, их доля в платежном спросе

Внешние

Отраслевая принадлежность субъекта хозяйствования

Внутренние

Налоговая, кредитно–финансовая, учетная, инвестиционная политика

Размер оплаченного уставного капитала

Данные факторы тесно взаимосвязаны друг с другом. Кроме факторов, которые целенаправленно отвечают за финансовые результаты хозяйственной деятельности, следует упомянуть об управленческих действиях, которые позволяют увеличить поступления и сократить затраты на другие виды деятельности, в том числе: расширении финансового рынка, который включает в себя операции с ценными бумагами и позволяет успешно вложить свободные средства в депозиты и другие инвестиции, и о реализации излишних запасов основных средств и запасных частей.

В основу построения отчета о финансовых результатах положена последовательная структура представления информации, которая заключается исходя из классификации доходов и расходов по отношению к видам деятельности организации. Данная структура отчета о финансовых результатах предусматривает не только отражение доходов, расходов, но и выявление разницы между ними. Данная структура может осуществляться двумя способами:

— первый способ заключается в объединении доходов в одну группу, а расходов — в другую. Разница между доходами и расходами представляет собой конечный финансовый результат деятельности организации;

— второй способ заключается в группировке доходов и расходов на основе определенного классификационного признака. В данном способе возникают промежуточные итоги, которые характеризуют определенный вид деятельности предприятия. Следует сказать, что формирование показателей финансовых результатов в отчете также может осуществляться двумя способами:

1. сальдовым;
2. развернутым.

Сальдовый способ представляет собой отражение в отчете сальдо по однородным группам доходов и расходов. При последовательной структуре отчета сальдовый способ сокращает количество отражаемых в отчете показателей и уменьшает информативность. Развернутый способ представляет собой подход, который в отчете отражает полную сумму по срокам соответствующих доходов и расходов.

Стоит сказать, что основным источником информации о доходах и расходах организации являются: бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность. Правила формирования информации о доходах и расходах в учете устанавливают ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

В ПБУ 9/99 «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов в том числе, денежных средств, иного имущества и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников» [ссылка]. Доходами не признаются поступления от других юридических и физических лиц:

1. задатка;
2. авансов в счет оплаты продукции, товаров и услуг;
3. в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику;

Доходы организации подразделяются в зависимости от характера, условий получения и направление деятельности предприятия:

1. доход от обычных видов деятельности;
2. прочие поступления.

Доход от обычных видов деятельности — это выручка от продажи товаров, продукции и поступления, которые связаны с выполнением работ и услуг отражаются на счете 90 «Продажи». Следует сказать, что доходы, полученные от таких видов деятельности как предоставление за плату прав на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности относятся к прочим доходам и учитываются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

В соответствии с ПБУ 9/99 в бухгалтерском учете выручка признается при следующих условиях[]:

1. если организация имеет право на получение выручки исходя из договора или подтвержденное иным образом;
2. если сумма выручки может быть определена;
3. если право собственности на продукцию перешло непосредственно к покупателю;
4. если произведенные расходы могут быть определены.

Если одно из данных условий нарушено, то в бухгалтерском учете признается не выручка, а кредиторская задолженность. В случае признания выручки от предоставления во временное пользование активов и от участия других организаций в уставных капиталах предприятия могут быть соблюдены одновременно несколько вышеуказанных пунктов. Выручка от продажи продукции (товаров) и выполнения работ с длительным циклом изготовления будет признана по мере готовности работы (услуги) в целом, а в случае если сумма выручка от продажи не может быть определена, то она принимается к учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению и выполнению работ.

Остальные поступления признаются в следующем порядке:

1. неустойки, штрафы и пени учитываются в соответствии с решением суда о взыскании или в случае признания должником;
2. суммы кредиторской и дебиторской задолженности учитываются по истечению периода исковой давности;
3. суммы дооценки активов учитываются непосредственно в отчетном периоде их даты переоценки;
4. иные поступления, которые учитываются по мере их образования.

Рассмотрим основные задачи анализа финансовых результатов деятельности:

1. изучение возможностей получения прибыли в процессе деятельности предприятия при имеющихся ресурсах и конъюнктуры рынка;
2. регулярный контроль за формированием прибыли и ее изменением;
3. исследование влияния внешних и внутренних факторов на финансовые результаты и определение оценки качества прибыли;
4. увеличение суммы прибыли за счет выявления резервов, а также повышение уровня доходности бизнеса;
5. анализ работы предприятия и оценка возможностей увеличения прибыли и рентабельности;
6. разработка мероприятий, направленных на повышение эффективности системы управления прибылью;

Главной целью финансового анализа является разработка и принятие обоснованных и верных управленческих решений, которые дадут положительную динамику, повышение эффективности деятельности хозяйствующего субъекта. Грамотное выполнение каждой из вышеперечисленных задач оказывает влияние на развитие деятельности компании и успешное существование на рынке в настоящем и будущем.

* 1. Сравнительный анализ формирования информации в учете и в отчетности: российской и международной подходов

С учетом вышеизложенного, для успешной деятельности любой организации необходимо грамотное ведение учета финансовых результатов, ведь именно благодаря им можно принять верное управленческое решение и спрогнозировать дальнейшие действия компании и ее будущее. Для изучения деятельности организаций на международном рынке необходимы такие знания как анализ финансовых результатов и особенностей отчетности зарубежных компаний, которые основываются на применении Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Стоит сказать, что изучение зарубежной практики учета и анализа финансовых результатов компаний необходимо для решения одной из актуальных проблем нашей экономики, а именно – изменение существующей системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами. Рассмотрим основные различия МСФО и РСБУ в таблице 1.3.

Таблица 1.3 — Сравнение МСФО и РСБУ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Принцип учета или отчетности | МСФО | РСБУ |
| Цели сбора и систематизации информации | Используется для принятия решений инвесторами и кредиторами. | Согласно РСБУ, отчетность нужна для предоставления информации налоговым органам и другим контролирующим органам. |
| Форма | Профессиональное суждение бухгалтера является определяющим. Все операции отражаются с экономической стороны. | Присутствует преобладание документального оформления операций над их экономической оценкой. |
| Учет доходов и расходов | Операции отражаются с соблюдением принципа соответствия доходов и расходов. В финансовых отчетах расходы указаны в отчете о совокупном доходе. | Принцип соответствия доходов и расходов упоминается в ПБУ, но не используется на практике или нарушается. |
| Валюта | Отчетность составляется в той валюте, в которой организация получает выручку и производит расчеты (функциональная валюта). | Отчетность составляется исключительно в рублях. |
| Определение налоговой базы | В зависимости от способа погашения балансовой стоимости активов, который выбран руководителем. | В РСБУ налоговая база рассматривается как сумма доходов или расходов, которая облагается налогом на прибыль. |
| Отчетный период | Компанией выбирается о отчетный период в зависимости от специфики работы и предпочтений инвесторов. | Отчетный период установлен с 1 января по 31 декабря. |
| Консолидация отчетности | Доходы, расходы, имущество и обязательства учитываются как одно целое, следовательно отчетность формируется по всей группе взаимозависимых компаний а, именно вместе по материнской и дочерним организациям. | Каждая организация составляет свой баланс. |

Из данной таблице следует, что сходства между МСФО и РСБУ мало, но отличия между этими стандартами можно наглядно увидеть из таблицы 1.3. В настоящее время к финансовой отчетности в России сохраняется формальный подход, который основан на множестве инструкций и правил и не дающий бухгалтеру в полном объеме оценить происходящее в организации. Говоря об МСФО следует сказать, что согласно МСФО (IAS) 1 «Представление финансовых отчетов», в котором представлены требования к составлению отчета о финансовых результатах, необходимо давать аналитическую характеристику доходов и расходов с помощью двух подходов, разделяющий статьи отчета на подклассы: ресурсный и функциональный. Российский формат отчета, основываясь на МСФО, построен на основе функционального подхода к классификации расходов, где российские компании формируют отчеты независимо от экономической деятельности фирмы, особенностей бизнеса и других факторов.

Ресурсный подход предполагает, что расходы организации будут объединены в соответствии с их экономическим содержанием и в дальнейшем не перераспределяются внутри организации. Данный подход основан на классификации расходов по экономическим элементам и позволяет выявить источники их формирования. Функциональный подход состоит в разделении расходов по обычным видам деятельности на подклассы в зависимости от их назначения. Данный подход основан на сопоставлении выручки, полученной от продаж с себестоимостью проданной продукции.

Рассматривая различия, связанные со временем предоставления отчетности, стоит сказать, что отчет о финансовых результатах по МСФО составляется на начало самого раннего из предоставленных сравнительных периодов, в то время как в соответствии с РСБУ организация должна предоставить баланс по состоянию на конец отчетного периода. Компании, ведущие свою деятельность в соответствии с МСФО, не имеют ограничений в отношении языка или в конкретной отчетной дате составления финансовой отчетности. Если говорить о РСБУ, то отчетной датой является 31 декабря и составляется отчетность исключительно на русском языке.

Рассмотрим основные показатели, которые представлены в отчете о финансовом результате в российском формате и в линейных статьях, которые установлены МСФО. В таблице 1.4 представлена сравнительная характеристика данных показателей.

Таблица 1.4 — Сравнительная характеристика показателей

|  |  |
| --- | --- |
| Отчет о финансовых результатах | МСФО |
| 1. Выручка 2. Прибыль/ убыток от продаж 3. Чистая прибыль/убыток 4. Прибыль/убыток от продаж 5. Доходы от участия в других организациях 6. – Себестоимость продаж   – Коммерческие расходы  –Управленческие расходы | 1. Выручка 2. Результаты от операционной деятельности 3. Чистая прибыль/убыток за период 4. Прибыль/убыток от обычной деятельности 5. Доля прибылей и убытков ассоциированных компаний и совместной деятельности, учитываемых по методу участия 6. Затраты по финансированию |

Исходя из приведенной сравнительной характеристики показателей в таблице 1.4, можно сделать вывод, что рекомендации, приведённые в МСФО в определенной мере, отражены в российском отчете о финансовых результатах. Стоит заметить, что несмотря на схожесть форм отчетности, составленной по МСФО и в соответствии с российской практикой, имеются различия в самой методологии формирования строк. Для понимания различий в методологии в качестве примера возьмем признание выручки в бухгалтерском учете, где в соответствии с МСФО данный показатель признается в случае высокой вероятности получения экономических выгод от сделки и величина с точностью может быть определена. Следовательно, выручка признается при выполнении определенных условий признания, в которых отсутствует критерий перехода права собственности.

Различия между принципами формирования отчетности в соответствии с МСФО и РСБУ также выражены и в составе документов, предоставляемые организациями.

В состав российской финансовой отчетности входит:

— бухгалтерский баланс;

— [отчет о финансовых результатах](https://www.audit-it.ru/terms/accounting/otchet_o_finansovykh_rezultatakh.html);

— приложения к формам, предусмотренные законодательством:

— [отчет об изменениях капитала](https://www.audit-it.ru/terms/accounting/statement_of_changes_in_equity.html);

— [отчет о движении денежных средств](https://www.audit-it.ru/terms/accounting/statement_of_cash_flows.html);

— аудиторское заключение, подтверждающее правильность ведения бухучета (для компаний с обязательным аудитом);

— пояснения.

В состав комплекта финансовой отчетности в соответствии с МСФО входят следующие компоненты:

— отчет о финансовом положении на дату окончания периода;

— отчет о совокупном доходе за период;

— отчет об изменениях в капитале за период;

— отчет о движении денежных средств;

— примечания, состоящие из краткого обзора основных принципов учетной политики и прочей пояснительной информации.

— отчет о финансовом положении на начало самого раннего сравнительного периода в случае, если предприятие применяет учетную политику ретроспективно или осуществляет ретроспективный пересчет статей в своей финансовой отчетности, или если оно реклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности.

Также основные различия в структуре и в особенностях формирования представим в таблице 1.5

Таблица 1.5 — Различия в структуре и в особенностях формирования МСФО и РСБУ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | РСБУ | МСФО |
| Баланс | Активы и обязательства имеют четкую градацию, разделяющую их на текущие и долгосрочные | Активы и обязательства можно отражать в порядке их ликвидности без разбивки на текущие и долгосрочные |
| Отчет о прибылях и убытках | Расходы классифицируются по функциям, а в примечаниях – по содержанию. В составе прочих затрат предусмотрены чрезвычайные статьи, расшифровываются которые в примечаниях | Отражают расходы по функциональности или содержанию. При решении о представлении затрат по функциям, в примечаниях к отчету раскрывается информация по содержанию. Чрезвычайные статьи в отчете не предусмотрены |
| Отчет о движении денежных средств | Составляется только прямым методом, детализируя информацию о видах денежных поступлений по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. | Составляется прямым или косвенным методом. Наряду с денежными средствами отражают их эквиваленты (овердрафты, краткосрочные депозиты) |

Рассмотрим требования, предъявляемые к финансовой отчетности по МСФО:

— Требование полноты заключается в том, что информация в финансовой отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на ее создание.

— Требование своевременности заключается в том, что информация в отчетности должна отражаться своевременно с учетом соблюдения баланса между уместностью и надежностью информации.

— Требование осмотрительности предусматривает, что активы и доходы не должны быть завышены, а расходы и обязательства не должны быть занижены. При разработке и внедрении проектов и программ должны быть максимально учтены все неблагоприятные факторы воздействия.

— Требование приоритета содержания перед формой заключается в том, что операции и другие события должны учитываться и представляться в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только в соответствии с юридической формой.

— Требование непротиворечивости — данное требование в МСФО не определено.

— Требование рациональности — данное требование в МСФО не определено.

Если сравнивать требования, предъявляемые к РСБУ и МСФО, то можно сказать, что различия присутствуют только в требовании непротиворечивости и в требовании рациональности. В требованиях полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой – различий не обнаружено.

Говоря о различиях в двух вышеперечисленных требованиях, то можно сказать, что в требовании непротиворечивости в МСФО нет определения непротиворечивости, что говорит о том, что МСФО направлено именно на подготовку финансовой отчетности, а не на ведение бухгалтерского учета. Аналогичная ситуация наблюдается и в требовании рациональности в МСФО, тем нес менее при формировании отчетности вопрос о требовании рациональности также затрагивается.

Рассмотрим различия в ведении учета и в отражении операций в МСФО И РСБУ в таблице 1.6.

Таблица 1.6 — Различия в ведении учета и в отражении операций в МСФО и РСБУ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | РСБУ | МСФО |
| Признание выручки | Право собственности на товар переходит от компании к покупателю при реализации. | Выручка от продаж признается при передаче покупателю рисков и выгод, связанных с правом владения товаром, независимо от факта перехода права собственности. |
| Основные средства | ПБУ 6/01 такую возможность не предусматривает, следовательно подобные затраты признаются расходами при их возникновении. | Первоначальная стоимость основных средств включает предполагаемые затраты на будущий демонтаж, вывоз оборудования и др. после того, как демонтажные работы закончены. При приобретении основных средств с отсрочкой платежа, первоначальная стоимость формируется уже с учетом дисконта. |
| Материально–производственные запасы | Согласно ПБУ 5/01 материалы учитывают по фактической себестоимости. | Согласно МСФО, запасы учитываются по меньшей из величин – себестоимости или чистой продажной цене, складывающейся из разности предполагаемой цены реализации и всех расходов, связанных с производством и транспортировкой. |
| Расходы будущих периодов | В РСБУ расходы будущих периодов отражаются в прочих внеоборотных активах или запасах. | В МСФО расходы будущих периодов не признаются в качестве активов. |
| Амортизация | Амортизация основных средств начисляется на основании справочных данных, которые отражены в Единых нормах амортизационных отчислений. На выбор метода начисления износа влияют методики расчета в соответствии с налогооблагаемой базой. | Амортизация начисляется на основные средства и нематериальные активы в течение срока полезного использования активов в соответствии с учетной политикой предприятия. Оставшийся срок полезного использования периодически пересматривается. |

Сравнивая МСФО И РСБУ стоит также сказать, что при признании выручки в МСФО имеют место быть программы лояльности клиентов: дисконтные карты, накопительные баллы, различные бонусы, которые учитываются как отдельный компонент сделки. В РСБУ данные программы лояльности не рассматриваются. Говоря о расходах будущих периодов в данных стандартах, то стоит отметить, что в РСБУ расходы отражаются в составе оборотных активов, что приводит к увеличению прибыли. В МСФО данные расходы признаются как затраты в текущем периоде, что в результате говорит о том, что прибыль в отчете будет меньше на величину данных затрат.

Рассмотрим требования, предъявляемые к отчету о финансовых результатах в зарубежных странах. В таблице 1.7 представлена сравнительная характеристика требований к отчету в следующих странах: Италии, Германии, Франции и России.

Таблица 1.7 — Сравнительная характеристика требований

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Отличительные признаки | Франция | Германия | Россия | Италия |
| Форма построения отчета | Вертикальная и горизонтальная | Вертикальная | Вертикальная | Вертикальная |
| Периодичность представления | Годовая | Годовая | Годовая | Годовая  За полугодие |
| Обязательность включения в состав годовой отчетности | Обязателен | Обязателен | Обязателен | Обязателен |
| Варианты представления | Основной  Подробный  Сокращенный | Обычный  Сокращенный для малых предприятий | Обычный  Сокращенный для малых пред-приятий | Обычный  Сокращенный для малых предприятий |
| Ориентированность на пользователей | Налоговые органы | Налоговые органы, но в меньшей степени нежели в Италии и Франции | Внутренние и внешние пользователи отчетности | Налоговые органы |

В рассматриваемой таблице 1.7 видны различия в формировании отчета о финансовых результатах в России и в других зарубежных странах. Стоит сказать, что финансовая отчетность в Германии законодательно регламентирована и подразделяется на функциональный формат и затратный формат. Основным источником нормативного регулирования является Коммерческий (Торговый) кодекс.

Представление финансовой отчетности в Германии основано на следующих принципах:

1. отчеты должны быть ясными и понятными;
2. учет должен обеспечивать полноту отражения всех фактов хозяйственной жизни;
3. показатели начального баланса года должны соответствовать показателям конечного баланса предыдущего года;
4. учёт ведётся исходя из предположения о непрерывности деятельности, если тому нет особых препятствий;
5. методы должны применяться последовательно от года к году.

Годовая финансовая отчетность в Германии состоит следующих компонентов:

1. баланса, отчета о прибылях и убытках
2. пояснительной записки
3. отчета руководства о состоянии компании и перспективах ее развития.

Рассматривая структуру и особенности ведения финансовой отчетности в Италии можно сказать, что финансовые отчеты подаются в соответствующие Коммерческие реестры, находящиеся в ведении у торгово-промышленных палат и регулируются непосредственно Гражданским кодексом и другими нормативными актами.

Финансовая отчетность предприятий Италии может быть использована для получения информации о заказчиках при осуществлении экспортных сделок, а также при приобретении товаров и услуг или долевом участии в капитале компаний, при принятии решения об обращении в суды с целью взыскания долгов.

Годовая отчетность в Италии включает в себя следующие компоненты:

1. Бухгалтерский баланс
2. Отчет о прибылях и убытках
3. Пояснительную записку
4. Операционный отчет
5. отчет внутренних аудиторов
6. отчет по движению капитала
7. отчет по движению денежных средств
8. отчет президента
9. доклад совета директоров и аудиторское заключение.

Говоря об отчетности французских предприятий стоит сказать, что она является первичным источником информации об производственной, коммерческой деятельности компании и ее финансовом положении.

Финансовая отчетность включает в себя:

1. Бухгалтерский баланс
2. Отчет о прибылях и убытках
3. Данные об амортизации
4. Данные об основных средствах
5. Данные о дебиторской и кредиторской задолженности

6)Финансовый отчет генерального директора

7) Данные о распределение прибыли

8) Аудиторские заключения

Рассмотрим формы и варианты представления финансовой отчетности во Франции в таблице 1.8.

Таблица 1.8 — Представление финансовой отчетности во Франции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вариант представления | Хозяйствующие субъекты | Состав и форма отчетности |
| Основной | Средние компании | Составляется формуляр документов компании, который содержит: информацию о последствиях получения прибыли или убытка, данные для пользователей о деятельности компании за 5 лет и сведения о ценных бумагах. |
| Сокращенный | Индивидуальные предприятия и небольшие компании | Баланс, отчет о прибылях и убытках и комментарии к ним представляются в форме одного зарегистрированного документа. |
| Подробный | Крупные компании | Включает в себя формы основного варианта и отчет о способности к самофинансированию в течение финансового года, диаграмму изменения финансового состояния. |

Основным подходом при формировании отчета о финансовых результатах во Франции является концепция производства с группировкой расходов по элементам. В состав особенностей порядка формирования информации о финансовых результатах в отчетности во Франции необходимо прежде всего выделить: законодательно закрепленную структуру; приоритет первоначальной стоимости перед другими видами оценки и аналитические возможности отчета о финансовых результатах, позволяющие проанализировать формирование и распределение добавленной стоимости.

2. Бухгалтерский учет финансового результата — предмет исследования

2.1 Механизмы формирования финансового результата

Основную часть прибыли организации получают от продажи продукции, работ и услуг, где прибыль определяют, как разницу между выручкой от продажи в действующих ценах без НДС, акцизов, пошлин и других вычетов, которые предусмотрены законодательством РФ и затратами на производство и продажу. Финансовый результат от продажи относят на счет 90 «Продажи», который предусмотрен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации. Рассмотрим формирование финансового результата в таблице 2.1.

Таблица 2.1 — Формирование финансового результата

Формирование финансового результата

Счет 91 «Прочие доходы и расходы»

Счет 90 «Продажи»

Счет 99 «Прибыли и убытки»

Счет 84 «Нераспределенная прибыль

Рассмотрим порядок записей по счету 90 «Продажи» и его субсчетам:

1) сумма выручки от продажи товара отражается:

*Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»*

*Кредит 90/1 «Выручка»;*

2) себестоимость проданных товаров, работ и услуг:

*Дебет 90/2 «Себестоимость продаж»*

*Кредит 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство»;*

3) начисление НДС, акцизов по проданной продукции отражается:

*Дебет 90/3 «НДС», 90/4 «Акцизы»*

*Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»;*

4) организации, которые платят экспортные пошлины используют субсчет 90/5;

5) прибыль/убыток от продаж отражается на одноименном счете 90/9.

На счете 90 «Продажи» отражение записей c 1 по 5 субсчета производятся накопительно в течение года. Для выявления прибыли или убытка ежемесячно списывают проводками cо счета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Следовательно, синтетический счет 90 «Продажи» каждый месяц закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, которые были открыты к счету 90 «Продажи» закрываются внутренними записями с помощью счета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

В дебет 90 «Продажи» счета с кредита счетов списывают фактическую себестоимость продукции, где в конце года определяют фактическую себестоимость, а в течении года списывают на счет 90 «Продажи» плановую себестоимость товаров. Отклонение фактической себестоимости товаров от плановой определяют в конце года и отклонение списывают в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счетов учета продукции, с помощью дополнительной проводки или «красное сторно».

По окончании отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки» закрывают:

*Дебет 99 «Прибыли и убытки»*

*Кредит 84 «Нераспределенная прибыль»* — на сумму прибыли отчетного года, или

*Дебет 84 «Нераспределенная прибыль»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки»* — на сумму убытка.

По счету 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются все прочие операционные и внереализационные доходы и расходы за исключением чрезвычайных доходов и расходов, и расходов по уплате налога на прибыль.

К операционным доходам можно отнести:

1. реализацию имущества
2. проценты по выданным займам
3. доходы от сдачи основных средств в аренду
4. участие в уставном капитале другой организации

К внереализационным доходам можно отнести:

1. инвентаризационные излишки
2. положительные курсовые разницы
3. штрафные санкции от контрагентов
4. просроченная задолженность организации кредитора

К операционным расходам относят:

1. Налоги, которые перечисляются в различные бюджеты
2. Плата за использование заемных средств
3. Оплата услуг за ведение банковских счетов и предоставление информации об услугах банка
4. Приобретение внеоборотных активов

К внереализационным расходам относятся:

1. Неустойки, пени, штрафы по договорам в случае нарушения договорных обязательств предприятием
2. Расходы, перечисляемые на благотворительность
3. Просроченная дебиторская задолженность (более 3 лет)
4. Отрицательные курсовые разницы

Прочие перечисленные расходы и доходы организации накапливаются на активно-пассивном счете 91 «Прочие доходы и расходы». При этом корреспонденция счета зависит от статьи расхода и (или) дохода, где аналитический учет ведется на основании учетной политики организации по каждой позиции отдельно.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» открываются следующие субсчета:

1. 91/1 «Прочие доходы» предназначен для отражения всех видов дохода, исключением являются только чрезвычайные доходы, которые не связаны с основной деятельностью предприятия.
2. 91/2 «Прочие расходы» — для отражения прочих, внеоборотных и операционных расходы.
3. 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для закрытия счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Рассмотрим проводки по счету 91 «Прочие доходы и расходы» и его субсчетам:

1. Учтена сумма дохода от продажи материалов:

*Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»*

*Кредит 91/1 «Прочие доходы»*

1. Начислен НДС на реализованные товары:

*Дебет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»*

1. Себестоимость материалов списана на расходы:

*Дебет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кредит 10 «Материалы»*

1. Списаны реализационные расходы:

*Дебет 91/2 «Прочие расходы»*

*Кредит 23 «Вспомогательные производства»*

1. Зачислены средства в счет оплаты за реализованные материалы:

*Дебет 51 «Расчетные счета»*

*Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»*

За каждый отчетный период собирается информация о доходах и расходах внереализационного характера по кредиту и дебету 91 счета «Прочие доходы и расходы». Перед закрытием каждого отчетного периода обороты субсчетов суммируются по всем аналитическим позициям. Оборот субсчета 91/2 «Прочие расходы» и оборот субсчета 91/1 «Прочие доходы» сопоставляются, разница оборотов показывает, доход или убыток от прочей деятельности получила организация за текущий период.

1. Если компания получила прибыль, то данная операция отражается как:

*Дебет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки»*

1. В случае убытка, операция отражается на счетах:

Дебет 99 *«Прибыли и убытки»*

Кредит 91/9 «*Сальдо прочих доходов и расходов»*

Стоит сказать, что субсчета счета 91 «Прочие доходы и расходы» последовательно закрываются в конце каждого года при реформировании баланса. Данная процедура отражается с помощью следующих операций:

1. Закрытие субсчета 91/1 «Прочие доходы»

*Дебет 91/1 «Прочие доходы»*

*Кредит 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

1. Закрытие субсчета 91/2 «Прочие расходы»

*Дебет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

*Кредит 91/2 «Прочие расходы»*

После закрытия всех субсчетов, относящихся к счету 91 «Прочие доходы и расходы», а именно происходит процедура обнуления всех аналитических субсчетов, полученный итог на субсчете 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» закрывается счетом 99 «Прибыли и убытки».

Счет 99 «Прибыли и убытки» в бухгалтерском учете предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата организации, который складывается из финансового результата от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов.

Рассмотрим операции по счету 99 «Прибыли и убытки»:

1. Отражена прибыль от продажи по обычным видам деятельности:

*Дебет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки»*

1. Отражена прибыль от прочих доходов и расходов:

*Дебет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки»*

1. Начислен налог на прибыль для уплаты в бюджет:

*Дебет 99 «Прибыли и убытки»*

*Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»*

1. Отражена сумма чистой прибыли за год:

*Дебет 99 «Прибыли и убытки»*

*Кредит 84 «Нераспределенная прибыль»*

При составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. Для определения итогового финансового результата считают сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» и отражают проводками:

1. Отражен финансовый результат за год (прибыль):

*Дебет 99 «Прибыли и убытки»*

*Кредит 84 «Нераспределенная прибыль»*

1. Отражен финансовый результат за год (убыток):

*Дебет 84 «Нераспределенная прибыль»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки»*

В заключении стоит отметить, что сумма чистой прибыли списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» на счет 84 «Нераспределенная прибыль», где в будущем может быть использована в зависимости от нужд организации.

2.2 Особенности ведения бухгалтерского учета в организациях,

оказывающих медицинские услуги

Бухгалтерский учет в организациях, оказывающих медицинские услуги, имеет свою специфику и для правильного учета медицинских услуг и оборудования необходимо учитывать множество факторов. Рассмотрим понятие медицинской организации.

Медицинская организация — это юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, имеющее лицензию на право оказания услуг по предоставлению амбулаторной, неотложной, стационарной медицинской помощи и санаторно-курортного лечения. Также стоит сказать, что медицинские учреждения могут действовать на основе частного или бюджетного финансирования.

Для эффективной системы ведения бухгалтерского учета на предприятии разрабатывается и утверждается учетная политика, в которой содержатся нормы и стандарты отражения операций для учреждения в соответствии с законодательными положениями. Рассмотрим структуру политики медицинских предприятий:

1. Блок с организационной информацией, в котором приводятся формы ведения бухгалтерского учета и утверждается рабочий план счетов и типовые корреспонденции по хозяйственным операциям. В первой части также фиксируются правила документооборота и назначаются лица, которые будут наделены правом подписи.
2. Блок с информацией о технологии обработки сведений из документов, а также порядок мониторинга операций и создание правил распределения накладных затрат.
3. Особенности применяемой системы налогообложения в данном учреждении и список льгот по налоговым ставкам.

Основной целью создания клиник и других медицинских организаций с частным капиталом является извлечение прибыли. Доходы в таких организациях формируются за счет оказания платных услуг населению или юридическим лицам. Доходные операции показываются на счетах учета по правилам, оговоренным в ПБУ 9/99. Для отражения данных операций используется счет 90 «Выручка» субсчет 90/1 «Продажи». К счету 90 «Продажи» медицинская организация открывает следующие субсчета:

1. 90/2 «Себестоимость продаж»;
2. 90/3 «Налог на добавленную стоимость»;
3. 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Выручка от оказания медицинских услуг отражает в момент ее признания, а именно в момент подписания договора на оказание услуг. Исключение составляют только операции по договорам с особым переходом права собственности. Стоит сказать, что для отражения выручки в бухгалтерском учете необходимо иметь документы, которые подтверждают, что услуга действительно была оказана. Как правило, в учете таким документом выступает акт выполненных работ (оказанных услуг).

ПБУ 10/99 регламентирует порядок признания расходов и приводит упрощенную классификацию затрат. Расходы подразделяются на расходы по обычным видам деятельности, операционные и внереализационного характера. Расходы, осуществляемые компаниями, отражаются на счете 20. Рассмотрим структуру затрат в медицинских организациях:

1. оплата стоимости лекарственных препаратов;
2. расходы на инвентарь, медицинское оборудование;
3. оплата труда персонала;
4. сумма перечислений в бюджет в счет погашения налоговых обязательств.

Стоит сказать, что расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с оказанием медицинских услуг. Они принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности. В случае, когда оплата покрывает только часть признаваемых расходов, то расходы определяются как сумма оплаты и кредиторской задолженности. Расходы медицинской организации в бухгалтерском учете признаются в случае, если у организации выполняются все условия, которые перечислены в ПБУ 10/99. При невыполнении хотя бы одного из условий в бухгалтерском учете медицинской организации признается дебиторская задолженность.

В учете расходы признаются независимо от намерения организации получить выручку от оказания медицинских услуг, операционных или других доходов. Согласно ПБУ 10/99 расходы в учете признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактической выплаты денежных средств. Стоит сказать, что если расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и если связь между доходами и расходами не может быть четко определена, то все расходы должны быть обоснованно распределены.

В медицинских организациях есть перечень услуг, которые подлежат обложению НДС и освобождены от этого вида налога. При наличии льготной категории операций в бухгалтерском учете необходимо раздельный их учет с обычными видами услуг. В налоговом кодексе в статье 149 приведен перечень ситуаций, позволяющих обойтись без начисления НДС.

Рассмотрим учет основных средств в медицинских организациях. Стоит сказать, что данный учет производится также, как и в других видах деятельности. Учет объектов производится согласно ПБУ 6/01 с помощью следующих первичных учетных документов: акта приема –передач основных средств, акта о приеме– сдаче отремонтированных основных средств, акта о списании основных средств, инвентарной карты и др. В медицинских коммерческих организациях пополнение основных средств осуществляется при приобретении средств за плату, в случае дарения, в качестве взноса в уставный капитал и при товарообменных операциях.

В основном, основные средства поступают в медицинские организации при купле-продаже у других организаций или заводов– производителей. Говоря о первоначальной стоимости данных средств, то стоит сказать, что она включает в себя сумму фактических затрат на их приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов. Рассмотрим, что относится к расходам на приобретение основных средств:

1. суммы, которые уплачиваются поставщику в соответствии с заключенным договором
2. оплата организациям за консультационные услуги, связанные с покупкой основных средств
3. государственные пошлины, регистрационные сборы и платежи, оплаченные с связи покупкой или получением прав на объект основных средств
4. таможенные пошлины
5. вознаграждения
6. другие затраты, которые связаны с приобретением, изготовлением м сооружением объекта основных средств.

Если говорить о прочих затратах на приобретение основных средств, то к ним относятся проценты по заемным средствам, которые были привлечены для покупки объекта основных средств. Они включаются в операционные расходы и учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» согласно ПБУ 10/99.

В налоговом учете формирование первоначальной стоимости происходит, как и в бухгалтерском учете. В целях налогообложения проценты по заемным обязательствам учитываются в составе внереализационных расходов и, следовательно, в формировании первоначальной стоимости не участвуют.

Затраты, которые непосредственно связаны с приобретением основных средств, аккумулируются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», а при вводе в эксплуатацию объекта списываются на счет 01 «Основные средства» по сформированной первоначальной стоимости. Основным первичным учетным документом для постановки на учет объекта основных средств является акт о приемке-передаче объекта основных средств.

Рассмотрим учет медикаментов и расходных материалов в медицинских коммерческих организациях. Стоит сказать, что медикаменты и расходное сырье и материалы в бухгалтерском учете относятся к материально-производственным запасам, оприходование которых осуществляется по накладным, полученным организацией от поставщиков. Стоимость данных затрат отражается в дебете счета 10 «Материалы» с разделением по номенклатурным группам. Списание ценностей со счета может быть произведено предприятием с помощью различных способов:

1. списание по себестоимости стоимости единицы изделия
2. списание по средней себестоимости
3. способом ФИФО — по себестоимости первых по времени приобретения материально - производственных запасов
4. способом ЛИФО — по себестоимости последних по времени приобретения материально - производственных запасов

Стоит сказать, что выбранный способ списания ценностей должен быть отражен в учетной политике организации и использоваться на протяжении отчетного года.

В коммерческих медицинских организациях процедура инвентаризации не отличается от инвентаризации, проводимой в других организациях. В случае обнаружения недостачи необходимо сообщить руководству об установленной информации для дальнейшего установления причин и выявления виновных лиц.

Для медицинских организаций, осуществляющие свои деятельность на коммерческой основе, характерно проведение постоянного мониторинга сроков годности лекарственных препаратов. Для осуществления данных мероприятий руководством назначается должностное лицо, которое будет проводить проверку и при выявлении просроченных экземпляров медикаментов, обязано вернуть поставщику или передать на утилизацию. Должностное лицо также обязано составить акт о возврате лекарственных средств, в котором прописываются наименования препаратов, их номерные обозначения и серии, сроки годности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведённого исследования, была выполнена цель работы — изучение сущности, структуры и механизма формирования финансовых результатов деятельности организации.

Финансовый результат представляет собой разницу сумм доходов и расходов организации. В случае превышения доходов над расходами —означает прирост имущества организации - прибыль, а расходов над доходами — уменьшение имущества — убыток. Полученный организацией за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению или уменьшению капитала организации.

В первой главе курсовой работы была раскрыта сущность и принципы формирования финансового результата, а также рассмотрены факторы (внутренние и внешние), влияющие на изменение прибыли в деятельности организации. Проведен сравнительный анализ российской и международной моделей формирования финансового результата, показывающий, что несмотря на некоторые совпадения, выявленные в работе, в РСБУ и МСФО присутствует также много различий для устранения которых понадобится время. В настоящее время данные стандарты преследуют разные цели, а именно цель РСБУ заключается в контроле за использованием ресурсов, а для МСФО важна оценка результатов деятельности организации. Также стоит сказать, что для построения правильного отчета о финансовых результатах должна быть положена последовательная структура представления информации, которая заключается исходя из классификации доходов и расходов по отношению к видам деятельности организации, где данная структура отчета о финансовых результатах предусматривает не только отражение доходов, расходов, но и выявление разницы между ними.

Во второй главе курсовой работы представлен механизм формирования финансового результата с помощью счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки». Основной механизм формирования состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) первоначально определяют по счету 90 «Продажи», далее с данного счета прибыль или убыток от обычной деятельности списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Финансовый результат от продажи имущества, а также операционные и внереализационные доходы и расходы отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы», а затем ежемесячно списываются на счет 99 «Прибыли и убытки». Стоит также отметить, что сумма чистой прибыли списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» на счет 84 «Нераспределенная прибыль», где в будущем может быть использована исходя из нужд организации, которые в зависимости от ее вида деятельности могут быть разной направленности.

Во второй главе также рассмотрены особенности бухгалтерского учета в медицинских коммерческих организациях, который имеет свою специфику и где необходимо учитывать множество факторов для правильного учета медицинских услуг и оборудования. Доходом в медицинских организациях является выручка от оказания медицинских услуг, для отражения которой организация должна иметь документы, которые подтверждают, что услуга действительно была оказана. Расходы в медицинских коммерческих организациях признаются в отчетном периоде независимо от намерения организации получить выручку и от фактической выплаты денежных средств.

Финансовый результат организации зависит не только от прибыли, но и от рентабельности. Стоит сказать, что именно уровень рентабельности является относительным критерием, который указывает на эффективность ведения хозяйственных операций. В условиях возрастающей конкуренции и стремления организаций увеличить доход, анализ финансовых результатов является обязательной функцией для успешного управления предприятием. Главной целью финансового анализа является разработка и принятие обоснованных и верных управленческих решений, которые дадут положительную динамику, повышение эффективности деятельности хозяйствующего субъекта.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О бухгалтерском учете: Федеральный Закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ (в ред. от 29.07.18 г.) // СПС Консультант Плюс
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденный Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н (в ред. от 08.11.2010 г.) // СПС Консультант Плюс.
3. Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02): Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015г.) // СПС Консультант Плюс.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/1999): Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 №33н (в ред. от 06.04.2015 г.) // СПС Консультант Плюс.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/1999): Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 №32н (в ред. от 06.04.2015 г.) // СПС Консультант Плюс.
6. *Адамова О.Н.* Учет и анализ финансовых результатов предприятия / О.Н. Адамова // В сборнике: Инновации, технологии, наука: сборник статей международной научно-практической конференции: в 4 частях. 2017. С. 6-7.
7. *Астахов, В. П.* Бухгалтерский (финансовый) учет: Учеб. пособие / В.П. Астахов. — 11-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2013 — 955 с.
8. *Басовский, Л.Е.* Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учеб. пособие./ Л. Е. Басовский. — Москва: ИНФРА, 2011 — 222 с.
9. *Бердникова, Т.Б.* Анализ и диагностика финансово–хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие./ Т.Б. Бердникова.— Москва: ИНФРА, 2011 — 207 с.
10. *Бехтерева Е.В.* Медицинские услуги. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения: Учебник/ Бехтерева Е.В. — Омега–Л, 2007 — 143 с.
11. *Богаченко, В.М.* Бухгалтерский учет: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова*.* — Изд. 16-е, перераб. и доп. — Ростов-на-Дону: Феникс, 2013. — 509 с.
12. *Болтинова, О.В.* Правовые основы бухгалтерского учета: Учебник / Е.И. Арефкина, Л.Л. Арзуманова, О.В. Болтинова*.* — Москва: Проспект, 2013. — 312 c.
13. *Вагазова, Г. Р., Лукьянова Е. С.* Сущность финансовых результатов деятельности предприятия / Г.Р. Вагазова// Молодой ученый. — 2015. — №11.3. — С. 13-15
14. *Вещунова*, Н.Л. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие./ Н. Л. Вещунова. — Москва: Финансы и статистика, 2015. — 496 с.
15. *Грибов В.Д., Грузинов* В.П. Экономика организации (предприятия): учебник. -6-е изд., перераб. -М.: КНОРУС, 2018. - 416 с
16. *Касьянов И.Б. Вайзман И.В.* Бухгалтерский учет в медицине: Учеб.пособие. /Касьянов И.Б. Вайзман И.В. — Best Buhshop, 2017 — 345 с.
17. *Ковязина, Н.З.* Оплата труда в организациях и на предприятиях/ Н.З.Ковязина. — Москва: Экономико-правовой бюллетень, 2010. — 125 с.
18. *Кондраков, Н.П.* Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): учебник / Н. П. Кондраков. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2016. — 584 с.
19. *Мельник М. В.* Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: Учебное пособие / Мельник М.В., Егорова С.Е., Кулакова Н.Г. и др. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. —480 с
20. *Лунева,* А.М. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; под общ. ред. М.П. Переверзев*.* — Москва: НИЦ ИНФРА, 2013. — 221 с.
21. *Лытнева, Н.А.* Бухгалтерский учет: Учебник /Н.А. Лытнева. — Москва: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2016. — 496 с.
22. *Румянцева, Е.Е.* Экономический анализ: Учебник и практикум для академического бакалавриата / Е.Е. Румянцева. — Люберцы: Юрайт, 2016. — 381 c
23. *Чуев, И.Н.* Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности: Учебник для вузов / И.Н. Чуев. — Москва: Дашков и К, 2013. — 384 c
24. *Шадрина, Г.В.* Экономический анализ: учеб. пособие для вузов / Г.В. Шадрина*.* — Люберцы: Юрайт, 2016. - 515 c.
25. *Фирстова С.Ю*. Медицина: Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных и коммерческих организациях, Фирстова С.Ю. 2005 г. — медицинская литература, книга по медицине, учебник — 123с.
26. *Юдина, М.Б.* Бухгалтерский учет: учеб. пособие для вузов / М.Б. Юдина. — Москва: ЮНИТИ, 2014. — 311 с.