

Бубновская Татьяна Викторовна, кандидат экономических наук, доцент
Скалкин Дмитрий Владимирович, студент

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса
(690014, Россия, Владивосток, ул. Гоголя, 41 e-mail: dima24-96@mail.ru)*

Аннотация. Финансовые результаты деятельности организаций характеризуются суммой полученной прибыли и рентабельностью, прибыль – это часть чистого дохода, который получают субъекты хозяйствования непосредственно после реализации продукции, товаров, услуг. Финансовый результат деятельности предприятия служит индикатором эффективности и роли в народном хозяйстве страны. В рыночных условиях все предприятия заинтересованы в получении положительного результата своей деятельности, ибо только прибыль дает возможность расширять мощности, стимулировать персонал материально, выплачивать дивиденды собственникам. Особая роль, при этом, отводится контролю за формированием финансовых результатов. Внешний контроль формируется с помощью независимого аудита. Объектом проверки финансовых результатов является бухгалтерская прибыль (убыток), представляющая собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Цель аудита проверки финансовых результатов – сформировать мнение о достоверности конечного финансового результата и бухгалтерской отчетности по финансовым результатам. В данной статье выделены проблемы аудита формирования финансового результата и предложены пути их решения.

Ключевые слова: аудит, прибыль, финансовые результаты, хозяйственная деятельность организации, финансовая деятельность организации, доходы, затраты, рентабельность, конкурентоспособность, увеличение прибыли, внутренний контроль.

PROBLEMS OF AUDIT OF FORMATION OF FINANCIAL RESULTS

Bubnovskaya Tatiana Viktorovna, candidate of economic sciences, associate professor
Skalkin Dmitry Vladimirovich, student

*Vladivostok State University of Economics and Service
(690014, Russia, Vladivostok, Gogolya st. 41, e-mail: dima24-96@mail.ru)*

Abstract. Financial results of organizations are characterized by the amount of profit received and profitability, profit is part of the net income that business entities receive directly after the sale of products, goods, services. The financial result of the enterprise's activity serves as an indicator of efficiency and role in the national economy of the country. In a market environment, all enterprises are interested in obtaining a positive result of their activities, because only profit makes it possible to expand capacity, to stimulate personnel financially, to pay dividends to owners. A special role, at the same time, is assigned to control the formation of financial results. External control is formed with the help of an independent audit. The object of verification of financial results is the accounting profit (loss), which is the final financial result, revealed during the reporting period on the basis of accounting for all business operations of the organization and evaluation of balance sheet items according to the rules adopted in accordance with the Regulations on Accounting and Reporting in Russian Federation. The purpose of the audit of the audit of financial results is to form an opinion on the reliability of the final financial result and financial statements on financial results. In this article, the problems of auditing the formation of the financial result are highlighted and the ways of their solution are suggested.

Keywords: audit, profit, financial results, economic activity of the organization, financial activity of the organization, revenues, costs, profitability, competitiveness, profit increase, internal control.

Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами. Для повышения своей конкурентоспособности на рынке предприятиям приходится особое внимание уделять вопросам увеличения прибыли. Концептуальной, теоретической и методологической основой работы явились труды ведущих отечественных и зарубежных авторов, область интересов которых связана с проведением аудита на российских предприятиях.

Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на которых обосновывается автор; выделение нерешенных ранее частей общей проблемы. Среди отечественных ученых и исследователей, занимавшихся проблемами проведения аудита, следует назвать: Л.А. Гончар [1], М.А. Еремину [2], А.Р. Пономарёву [3], В.А. Хамзатова [4], Л.М. Гамбарову [5], И.А. Красного [6], Д.В. Пермякову [7], Р.М. Арсланбекову [8], Д.А. Ширманову [9], Н.В. Захарищеву и Э.А. Таймазову [10] и других. Однако в этих работах не отражены в должной мере проблемы проведения аудита прибыли в должной мере.

Формирование целей статьи (постановка задания). Целью работы является изучение проблем аудита финансовых результатов и разработка рекомендаций по их решению на примере предприятия.

Для достижения поставленной цели проанализированы финансовые результаты, разработана методика ауди-

та на примере ООО «Лоджистик Сервис».

Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов.

Изучению финансовых результатов хозяйственной деятельности организаций уделяется достаточно внимания со стороны ведущих экономистов в области анализа и финансового менеджмента, однако их подходы к определению экономической сущности данной категории имеют различие и разную степень детализации. Так, В.Д. Герасимова, под финансовым результатом деятельности организации понимает прибыль, но отмечает, что «действительно конечный результат тот, правом распоряжаться которым обладают собственники» [11, с. 67]. В мировой экономической под финансовыми результатами понимают «прирост чистых активов».

По мнению Г.В. Савицкой, финансовые результаты деятельности организаций характеризуются суммой полученной прибыли и рентабельностью: «прибыль – это часть чистого дохода, который получают субъекты хозяйствования непосредственно после реализации продукции, товаров, услуг» [12, с. 108].

И.А. Бланк делает акцент на определении балансовой (совокупной) прибыли – «это один из важнейших результатов финансовой деятельности предприятия» [13, с. 153]. В анализе он выделяет ведущую роль механизму управления и формирования операционной прибыли. Под операционной прибылью сейчас понимается прибыль от обычных видов деятельности, под внереа-

лизационной прибылью понимается прибыль от прочей деятельности.

И.Т. Балабанов в порядке формирования финансовых результатов выделяет и систематизирует статьи, входящие в Отчет о финансовых результатах и показывает процесс формирования прибыли от валовой до нераспределенной [14, с. 81].

На наш взгляд наиболее полным есть следующее определение финансового результата – это обобщающий показатель анализа и оценки эффективности ведения хозяйственной деятельности на всех этапах его формирования.

Финансовый результат деятельности предприятия служит индикатором эффективности и роли в народном хозяйстве страны. В рыночных условиях все предприятия заинтересованы в получении положительного результата своей деятельности, ибо только прибыль дает возможность расширять мощности, стимулировать персонал материально, выплачивать дивиденды собственникам и т. д.

В бухгалтерском учете конечный финансовый результат экономической деятельности организации выражается при помощи показателя «прибыль» или «убыток», информация о котором формируется на счете № 99 «Прибыли и убытки» и отражается в бухгалтерской отчетности.

Итоговый финансовый результат (прибыль или убыток), является суммой результатов:

- 1) от реализации продукции, товаров (работ, услуг),
- 2) обычной деятельности (доходы и расходы),
- 3) доходов и расходов от прочих операций [15; 16].

Для каждого предприятия полученная прибыль значит общественное признание результатов его деятельности. В этом случае конечный финансовый результат предприятия – это положительный остаток результата реализации и понесенных им расходов, связанных с получением такого дохода. Для бюджета страны конечным результатом деятельности предприятия будет служить налог, уплаченный с реализации или прибыли [17, с. 202].

Для акционеров или инвесторов конечный финансовый результат – это распределенная в их пользу часть прибыли после уплаты налогов. Остаток прибыли после налогообложения и выплат собственникам – это чистый конечный финансовый результат организации, и он может использоваться для производственного и социального развития.

Финансовый результат основной деятельности – это выручка от продаж за вычетом расходов. В российской экономике момент признания доходов определяется по принципу начисления (момент отгрузки продукции). Конечный финансовый результат получается путем очистки продаж от косвенных налогов, причитающихся государству, и себестоимости.

Превышение выручки над себестоимостью продаж дает положительный результат, который называется прибылью от продаж. Негативная разница показывает убыток от продаж. То есть, конечным финансовым результатом от продаж выступает доход от продаж, уменьшенный на величину налоговых расходов и расходов, связанных с выпуском продукции.

Если сложить результаты от основного и прочего видов деятельности организации, то получим итоговый финансовый результат от деятельности организации.

Формирование нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) происходит на основании финансовых результатов от основной деятельности, а также прочих доходов и расходов. Сумма двух этих показателей увеличивается или уменьшается на сальдо чрезвычайных доходов и расходов. Таким образом, выявление нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) – это окончательный расчет в финансовой деятельности предприятия.

Некоторые экономисты отождествляют прибыль и

финансовый результат. По определению прибыль представляет собой конечный финансовый результат деятельности субъекта хозяйствования. Однако убыток тоже может быть финансовым результатом, а не только прибыль. Таким образом, подчеркнем противоречивость прибыли как обобщающего показателя хозяйственной деятельности.

Отечественная и зарубежная практика показывает, что увеличения прибыли можно добиться не только благодаря эффективной деятельности, но и с помощью монополизации сферы деятельности предприятия.

Относительная эффективность хозяйственной деятельности выражается рентабельностью. Рентабельность, как экономическая категория, в общем виде выступает как прибыльность или доходность [9]. Другими словами, получение прибыли не позволяет говорить об эффективности предприятия, так как масса прибыли может быть недостаточной. Для этой оценки служат относительные показатели рентабельности. В общем виде они определяются отношением прибыли к затраченным средствам.

Прибыль служит мотиватором организации производства продукции с как можно меньшими индивидуальными затратами. Прибыль также заставляет производить продукцию, которая удовлетворяет потребности в ней общества, имеет спрос. Таким образом, чем более эффективна хозяйственная деятельность, тем большим является размер прибыли. Прибыль будет служить источником финансирования расширенного воспроизводства, материального поощрения и социального развития [18, с. 59].

Главной целью аудита финансовых результатов является формирование мнения о правильности исчисления и отражения данного показателя в отчетности по финансовым результатам предприятия. Все источники информации для проведения аудита делятся на плановые, учетные и внеучетные, представлено на рисунке 1. К плановым источникам относятся все типы планов, которые разрабатываются на предприятии (перспективные, текущие, оперативные и т. д.), а также нормативные материалы, сметы, прайс-листы цен и др.

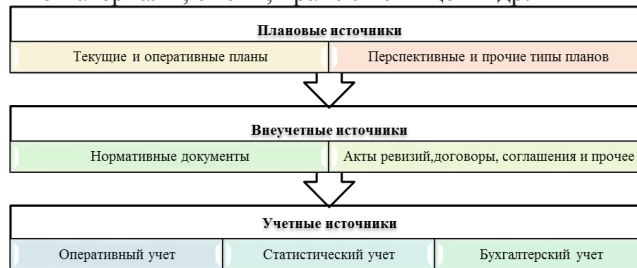


Рисунок 1 - Информационная основа аудита результатов реализации продукции (составлено автором)

Источники аудита это данные, содержащие документацию бухгалтерского, статистического и оперативного учета, а также все виды бухгалтерской и налоговой отчетности, первичную учетную документацию, связанную с формированием финансовых результатов.

Для проведения аудита финансовых результатов нами разработана программа (таблица 1), которая позволит правильно распределить ресурсы и время аудиторов. Объектом исследования в изучении практических аспектов аудита финансовых результатов служило ООО «Лоджистик Сервис». Основным видом деятельности данного предприятия является оказание услуг по перевозке грузов. Дополнительным видом деятельности есть логистические услуги.

На первоначальном этапе проверки проведена оценка системы внутреннего контроля ООО «Лоджистик Сервис». Была изучена контрольная среда организации, включающая в себя факторы и обстоятельства, оказывающие весомое влияние на эффективность учёта, но не

посредственно не связанные с ним. Это необходимо для определения вероятности возникновения искажений в учёте.

Таблица 1 - Программа аудита финансовых результатов ООО «Лоджистик Сервис»*

Раздел аудита	Метод проверки	Источники аудиторских доказательств
Формально-логическая проверка составления первичных документов, связанных с формированием финансовых результатов	Выборочная проверка	Налоговые накладные, платежные документы, расчеты бухгалтерии
Проверка законности и целесообразности доходов и расходов, их соответствие налоговому законодательству РФ	Выборочная проверка	Налоговые накладные, накладные, платежные документы, расчеты и справки бухгалтерии
Проверка правильности формирования доходов и расходов в бухгалтерском учете	Выборочная проверка	накладные, справки бухгалтерии, финансовая отчетность
Проверка правильности составления налоговой отчетности по налогу на прибыль и Отчета о финансовых результатах	Сплошная проверка	Налоговая и финансовая отчетность
Составление аудиторского заключения		

* составлено автором

В ходе изучения контрольной среды выявлено следующее. Исполнительным органом – генеральным директором – осуществляется контроль над ведением хозяйственной деятельности предприятия путем издания соответствующих приказов и распоряжений, составление которых проходит только вместе с главным бухгалтером. Деятельность бухгалтерии по ведению учёта является абсолютно не зависимой от начальства и проводится в соответствии с законодательством РФ. Отношение директора организации к бухгалтерскому учёту находится на уровне информирования и консультации. Наблюдается чёткое разделение полномочий и ответственности административного персонала. Результаты тестирования системы учета ООО «Лоджистик Сервис» приведены в таблице 2.

Таблица 2 - Тест оценки системы бухгалтерского учета ООО «Лоджистик Сервис»*

№ п/п	Рассматриваемые вопросы	Да	Нет
1	Существует в ООО «Лоджистик Сервис» служба внутреннего контроля		+
2	Главный бухгалтер заверяет договора, заключенные с поставщиками и заказчиками	+	
3	Осуществляется ли контроль со стороны бухгалтерии за правильностью оформления документов	+	
4	Существуют ли журналы регистрации первичных учетных документов		+
5	Проводится ли арифметический и логический контроль со стороны бухгалтерии за соответствием совершенной операции оформленному оправдательному документу	+	
6	Высокий профессиональный уровень главного бухгалтера	+	
7	Наличие учетной политики	+	
8	Учетная политика применяется последовательно на протяжении последних лет	+	
9	Изменения в учетную политику вносятся соответственно требованиям нормативно-правовой базы бухгалтерского учета	+	
10	Учетная политика используется всеми отделами предприятия	+	
11	В учетной политике направления хозяйственной деятельности и способы их учета раскрыты достаточно полно	+	

12	Присутствуют ли в учётной политике положения, противоречащие друг другу		+
13	Наличие в учетной политике методов учета отличных от установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету и налоговым законодательством		+
14	Ведение налогового учёта ведётся обособленной налоговой службой, которая отвечает за налоговую отчетность		+
15	Наличие графика документооборота	+	
16	Наличие должностных инструкций бухгалтеров	+	
17	Применение единого рабочего плана счетов бухгалтерского учета	+	
18	Система налогового учета организована на основании регистров бухгалтерского учета и самостоятельно разработанных регистров налогового учета по отдельным операциям	+	
19	Факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском и налоговом учете только на основании данных первичных документов	+	
20	Существует ли разделение обязанностей между бухгалтером и кассиром		+
21	С бухгалтером-кассиром заключен договор о полной индивидуальной материальной ответственности	+	

* составлено автором

По результатам проведения аудита нами выявлена проблема отсутствия системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Лоджистик Сервис». Система внутреннего контроля отсутствует совсем, поэтому нами предложено её организовать. Небольшие масштабы деятельности ООО «Лоджистик Сервис» диктуют необходимость возложить исполнение функций внутреннего контроля на главного бухгалтера, так как отдельную службу внутреннего контроля организовывать нерационально. Для предотвращения хищений необходимо разделение обязанностей бухгалтера-кассира между отдельными бухгалтером и кассиром.

Кроме этого, для получения исчерпывающих сведений о состоянии финансовых результатов на предприятии предлагаем составлять и использовать отчетность для внутреннего пользования в виде Отчета о состоянии системы внутреннего контроля. Главной задачей этого отчета будет предоставление оперативных и сводных данных о финансовых результатах стейкхолдерам предприятия. Также, необходимым является составление специального документа, включающего в себя перечень задач и контрольных функций отдела внутреннего аудита. Данный документ должен быть оформлен соответствующим приказом руководителя предприятия и положением о соответствующей должности. Его использование поможет своевременному выявлению и предупреждению любых отклонений от установленных норм, будь то фальсификации или ошибки. Также, использование документа будет являться гарантом точности и полноты ведения бухгалтерского учёта и упростит своевременную подготовку достоверной финансовой информации.

В ходе изучения специальной литературы нами были выявлены и систематизированы методические и общепрактические проблемы аудита финансовых результатов и финансовой отчетности:

- 1) проверка большого объема информации на предприятии;
- 2) нестабильность нормативно-законодательной базы по вопросам аудиторской деятельности в России;
- 3) отсутствие унифицированных и стандартизованных форм рабочих документов аудитора по проверке финансовых результатов;
- 4) недостаточный уровень автоматизации аудита;
- 5) формальный подход к осуществлению аудита;
- 6) непонимание руководством предприятия необходимости проведения аудиторской проверки;
- 7) недостаточный уровень осведомленности аудитора о деятельности предприятия, которое он проверяет;

8) использование стандартных шаблонных методов при осуществлении аудита объекта проверки.

Для решения вышеуказанных проблем и недостатков аудита финансовых результатов целесообразно применять следующие пути решения, а именно:

1) создать эффективную и совершенную систему контроля качества, поскольку сегодня качество отчетственного аудита вообще и аудита финансовой отчетности в частности остается в неудовлетворительном состоянии, поэтому предприятия, которые не проходят проверку системы контроля качества аудиторских услуг, исключаются из Реестра аудиторских фирм;

2) усовершенствовать нормативно-правовое обеспечение финансовой отчетности и аудиторской деятельности в России в соответствии с международными стандартами;

3) усовершенствовать методику составления и ведения аудиторских рабочих документов и порядок реализации результатов аудита на основании внутрифирменных стандартов аудита;

4) на высоком уровне освоить «культуру общения» с финансовой отчетностью, ее составлением и умением читать;

5) повысить уровень осведомленности руководства предприятия по вопросам аудиторских проверок;

6) разрешить использование аудитором индивидуального подхода к объекту проверки;

7) проведение повторной проверки тех хозяйственных процессов, которые аудитор не подтвердил положительным заключением;

8) усовершенствовать документальное оформление аудиторской проверки [19, с. 78].

Выводы исследования и перспективы дальнейших изысканий данного направления. Результатом исследования является теоретическое обобщение и предложения по решению научной проблемы по разработке научно-методических подходов и обоснование практических рекомендаций по совершенствованию аудита финансовых результатов. Результаты проведенного исследования оформлены в виде основных выводов и заключаются в следующем:

1. На сегодня аудит финансовых результатов выполняет важную функцию в отношении достоверности и реалистичности информации для пользователей, на основе которой они смогут принимать правильные управленческие решения. Однако наличие большого количества проблем аудита финансовых результатов вызывает необходимость повышения внимания к уровню его качества и разработку новых комплексных подходов к их решению, как на общегосударственном, так и на локальном уровне: на уровне каждого предприятия. Потому что в условиях рыночной экономики преимущество и доверие внешних пользователей и граждан в целом отдается тем предприятиям, хозяйственная деятельность которых подтверждена положительным аудиторским заключением.

2. По результатам анализа проблем внутреннего контроля ООО «Лоджистик Сервис», выделены три направления по созданию действенной системы внутреннего контроля, а именно: разработка собственной внутренней документации, учитывающей особенности деятельности предприятия, организация рациональной структуры такой системы и определение аспектов деятельности, подлежащих дополнительному и особо тщательному внутреннему контролю в связи с действием норм государственного аудиторского контроля.

3. Для увеличения прибыли в ООО «Лоджистик Сервис» можно предложить следующие направления:

3.1 обеспечить рост доходов от реализации дополнительных услуг;

3.2 оптимизировать уровень прочих затрат;

3.3 провести мероприятия по снижению уровня себестоимости.

Предложенные мероприятия позволят увеличить

уровень рентабельности ООО «Лоджистик Сервис» в перспективе. Рост уровня рентабельности благоприятно сказывается и на общем финансовом состоянии, а дополнительная прибыль может послужить источником дальнейшего развития.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Гончар Л.А. Аудит финансовых результатов деятельности предприятия: проблемы и пути решения // Молодой ученый. 2016. № 3 (30). С. 52–55.

2. Еремина М.А. Аудит формирования показателей отчета о финансовых результатах // Наука третьего тысячелетия: сборник статей Международной научно-практической конференции. Ответственный редактор: Сукиасян Асатур Альбертович. 2016. С. 62–65.

3. Пономарёва А.Р. Финансовые результаты организации: их формирование, учет, анализ и аудит // Actualscience. 2016. Т. 2. № 2. С. 108–112.

4. Хамзатов В.А. Аудит финансовых результатов: программные вопросы и пути оптимизации // Проблемы и перспективы экономического развития регионов: сборник статей Всероссийской научно-практической конференции, посвященная 45-летию образования Института экономики и финансов. 2017. С. 167–171.

5. Гамбарова Л.М. Аудит отчета о финансовых результатах // Результаты научных исследований: Сборник статей Международной научно-практической конференции. Ответственный редактор: Сукиасян Асатур Альбертович. 2016. С. 27–30.

6. Красный И.А. Аудит финансовых результатов деятельности организации // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: электронный сборник статей по материалам LIII студенческой международной научно-практической конференции. 2017. С. 145–150.

7. Пермякова Д.В. Аудит финансовых результатов организации // Учетно-аналитическое обеспечение стратегии устойчивого развития предприятия: материалы международной научно-практической конференции. Под редакцией Р.А. Абдуллаева. 2017. С. 206–208.

8. Арсланбекова Р.М. Аудит финансовых результатов // Современное состояние, традиции и инновационные технологии в развитии АПК: материалы международной научно-практической конференции в рамках XXVII Международной специализированной выставки «Агрокомплекс-2017». Башкирский государственный аграрный университет. 2017. С. 209–213.

9. Ширманова Д.А. Аудит финансовых результатов деятельности организации // Научные труды студентов Ижевской ГСХА ФГБОУ ВО «Ижевская государственная сельскохозяйственная академия». Ижевск, 2017. С. 382–385.

10. Захарищева Н.В., Таймазова Э.А. Проблемы аудита финансовых результатов в организациях // Ученые записки Крымского инженерно-педагогического университета. 2016. № 3 (53). С. 22–26.

11. Герасимова В.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности промышленного предприятия: учебное пособие. М.: КноРус, 2016. 358 с.

12. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК. Учебник. М.: ИНФРА-М, 2015. 526 с.

13. Бланк И.А. Основы финансового менеджмента: Учебник / И.А. Бланк. М.: ИНФРА-М, 2014. 411 с.

14. Балабанов И.Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта. М.: Финансы и статистика, 2010. 243 с.

15. Медведева И. В. Анализ финансовых результатов организации // Молодой ученый. 2015. № 21.2. С. 85–88.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/1f446b0f67e50a18030cbc85dd5e34849b2f2449/

17. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Режим доступа: <http://www.>

consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/

18. Кирьянова З.В. Анализ финансовой отчетности. Гос. ун-т упр. 2-е изд., испр. и доп. Москва: Юрайт, 2015. 428 с.

19. Пармакли Д.М. Методические аспекты расчетов эффективности реализованной продукции / Д.М. Пармакли // Вестник НГИЭИ. 2016. № 11(54). С. 75–79.

Статья поступила в редакцию 08.04.2018

Статья принята к публикации 25.06.2018