**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ**

**УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:

 зав. кафедрой, д.э.н., профессор

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Р.А. Алборов

 «\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2015 г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: «Учёт доходов и расходов от обычных видов деятельности»

(на примере ООО «СД-Сервис» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность « Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник О.Г. Кононова

Научный руководитель,

к.э.н., доцент Е. Л. Мосунова

Рецензент,

к.п.н., доцент М.В. Миронова

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

**ВВЕДЕНИЕ**3

**1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ** 6

1.1 Доходы и расходы по обычным видам деятельности: понятие, состав и их признание в бухгалтерском учете6

1.2 Сравнительная характеристика требований отечественных и международных стандартов к формированию финансовых результатов от обычных видов деятельности20

**2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «СД-СЕРВИС» г. ИЖЕВСКА УР**28

2.1 Правовой статус, виды деятельности и организационное устройство организации28

2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, ее платежеспособность и ликвидность 32

2.3 Анализ финансовых результатов организации41

2.4 Оценка состояния организации бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в организации51

**3. УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «СД-СЕРВИС» г. ИЖЕВСКА УР**55

3.1 Состав доходов и расходов от обычных видов деятельности организации55

3.2 Учет расходов от обычных видов деятельности организации57

3.3 Учет доходов от обычных видов деятельности организации 68

3.4 Рационализация учета доходов и расходов от обычных видов

деятельности организации 74

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**81

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**85

**ПРИЛОЖЕНИЯ**90

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы исследования.** В рыночной экономике важнейшим показателем эффективности работы организации являются ее финансовые результаты. При этом особое значение приобретает достоверное определение категории финансовых результатов. Поэтому реалистичность исчисления финансового результата организации является первостепенной задачей бухгалтерского (финансового учета), что отмечается многими российскими учеными [4,5,6].

В процессе деятельности любой организации неизбежно происходит формирование доходов и расходов, определяющих финансовый результат. Несомненно, этот показатель особенно важен для всех заинтересованных лиц, связанных с деятельностью хозяйствующего субъекта. На формирование показателя финансовых результатов в значительной степени влияют правила признания, учета и отражения в отчетности доходов и расходов.

Проблемы учета доходов, расходов и финансовых результатов организаций являются тематикой научных исследований многих ученых, вне зависимости от отраслевой принадлежности рассматриваемых хозяйствующих субъектов. Увязка категорий «доходы», «расходы» и «финансовые результаты» в системе российских бухгалтерских стандартов является достаточно четкой.

Финансовый результат определяется как разница между доходами и расходами.

Под доходом согласно Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [2].

Под расходом, согласно Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [3].

В ПБУ 9/99 указывается, что доходами от обычной деятельности является выручка от продажи готовой продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг. Однако, на взгляд авторов, нельзя не согласиться, что ПБУ 9/99 не дает ответа, можно ли считать понятия «доход от обычной деятельности» и «выручка» синонимами.

Кроме того, в упомянутой регламентации не уточняется, считается ли доходом от обычной деятельности выручка, включая налог на добавленную стоимость (НДС), или его следует вычесть и только потом признавать выручку соответствующим доходом. Классификация доходов и расходов с подразделением их на доходы и расходы по обычным и прочим видам деятельности обусловливает и соответствующую классификацию финансовых результатов.

Ведь разница между доходами и расходами от обычной деятельности обусловит и финансовый результат от обычной деятельности, а разница между прочими доходами и прочими расходами – финансовый результат от прочих видов деятельности.

**Цель и задачи исследования.** Цель выпускной квалификационной работы – изучить состояние разработанности теоретических основ и практических аспектов учета доходов и расходов от обычных видов деятельности, определить пути совершенствования учета доходов и расходов от обычных видов деятельности.

Поставленная цель реализуется решением следующих задач:

1) рассмотреть теоретические основы учета доходов и расходов от обычных видов деятельности;

2) дать оценку основным экономическим показателям деятельности изучаемой организации, а так же состояния ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

3) определить предложения и рекомендации по рационализации бухгалтерского учета доходов и расходов от обычных видов деятельности.

**Объект исследования.** Объектом исследования было выбрано Общество с ограниченной ответственностью «СД-Сервис» Удмуртской Республики, основным видом деятельности которого является предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию противопожарного оборудования общего назначения, инженерно-техническое проектирование.

Предмет исследования – учет доходов и расходов от обычных видов деятельности организации и пути его рационализации.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

1) теоретические положения, определяющие сущность, классификацию и оценку учета доходов и расходов от обычных видов деятельности;

2) экономическая и правовая характеристика изучаемой организации, характеристика ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

3) предложения и рекомендации по рационализации бухгалтерского учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в изучаемом хозяйствующем субъекте.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** послужили положения экономической теории, труды отечественных и зарубежных ученых по теории, методологии бухгалтерского учета, управлению и другим, экономическим наукам по широкому кругу вопросов, законодательные и нормативные документы, регулирующие бухгалтерский учет и отчетность в РФ.

**1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ**

**ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**1.1** **Доходы и расходы по обычным видам деятельности: понятие, состав и их признание в бухгалтерском учете**

Продажа продукции и поступления от выполненных работ и услуг представляют собой завершающую стадию оборота средств любой организации.

Выручка от продажи продукции и поступления, связанные с выполнением работ и услуг, представляют собой доходы от обычных видов деятельности.

Выручка от продажи определяется в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» как сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине поступления денежных средств и иного имущества и величине дебиторской задолженности, кроме тех поступлений, которые не признаются доходами.

В соответствии с ПБУ 9/99 установлены особенности определения выручки в зависимости от условий договоров [12, с.86].

Как отмечает Ю.А. Бабаев, выручка принимается к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и/или величине дебиторской задолженности. Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности [17, с.86].

Правила оценки величины выручки.

Совокупность правил оценки величины выручки дает ответ на следующие вопросы:

Как определить величину выручки исходя из того, в форме каких объектов выручка принята к учету? Какие элементы могут дополнить величину выручки? Что может (или не может) стать причиной изменения ранее признанной выручки?

Правило 1. Величина выручки определяется в зависимости от того, в форме каких объектов выручка принята к учету (рис. 1.1) [22, с.126].

 ДА

Величина поступления и/или дебиторской задолженности определяется исходя из цены

Цена определена либо может быть установлена исходя из условий договора

Оплата денежными средствами

Величина поступления и не поступившего оценивается исходя из величины той выручки, которая обычно может быть получена за такой же предмет договора

 НЕТ

 НЕТ

Оплата не денежными

средствами

Можно ли установить стоимость полученных (подлежащих получению) товаров (ценностей)

Определение по стоимости товаров, полученных или подлежащих получению организацией

 ДА

**Рисунок 1.1 – Алгоритм определения величины выручки**

1. По договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) денежными средствами, величина выручки определяется:

1) исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком) или пользователем активов организации;

2) если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины выручки принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

2. По договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, величина выручки определяется:

1) по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. При этом стоимость полученного (подлежащего получению) устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей);

2) если невозможно установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, то величина выручки определяется по стоимости продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией.

При этом стоимость переданного (подлежащего передаче) устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров).

Если в случае договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) денежными средствами, правила определения выручки непосредственно следуют из ст. 424 Гражданского кодекса РФ, то случай договора мены, который предусматривает исполнение обязательств неденежными средствами, представляет определенную сложность.

Правило 2.

В величину признаваемой выручки включается ряд дополнительных элементов, а именно:

1. скидки (накидки), которые являются условием договора с покупателем (заказчиком) (ПБУ 9/99, п. 6.5);
2. проценты, которые должны быть уплачены по коммерческому кредиту, предоставляемому в виде отсрочки и рассрочки оплаты (ПБУ 9/99, п. 6.2);
3. суммовые разницы, возникающие в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах) (ПБУ 9/99, п. 6.6).

При этом под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически поступившего в качестве выручки актива, выраженного в иностранной валюте (условных денежных единицах), исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этого актива, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату признания выручки в бухгалтерском учете.

В связи с этим правилом отметим следующие основные моменты.

Во-первых, если включение (точнее – исключение) всех предоставленных скидок в выручку соответствует IAS, то трактовка процентов по коммерческому кредиту существенно различается между российским стандартом и IAS.

Международные стандарты учета определяют, что если поступление денежных сумм отсрочено, то справедливая рыночная стоимость обязательства, связанного с продажей, будет ниже номинальной стоимости обязательства.

Поэтому разница между рыночной стоимостью товара (услуги) и номинальной стоимостью обязательства, представляющая собой временную ценность денег, трактуется не как часть выручки от продаж, а как финансовый (процентный) доход, который признается не сразу в момент продажи, а в периоды начисления соответствующих процентов (IAS 18).

Во-вторых, если первые два элемента, дополняющие величину выручки (скидки и проценты по коммерческому кредиту), явно не обусловлены моментом оплаты и их величина определяется в момент признания основной суммы выручки, то суммовые разницы возникают только в связи с поступлением оплаты, когда может быть определена их величина.

В случае возникновения суммовой разницы признание выручки распадается на два этапа: признание основной суммы в момент, когда исполнены критерии признания, по курсу на эту дату и корректировка ранее признанной выручки (дооценка выручки в случае положительной разницы и уценка выручки в случае отрицательной) на величину суммовой разницы в момент получения оплаты.

Включение суммовой разницы в выручку порождает ряд учетных проблем в случаях, когда продажи осуществляются в одном отчетном году, а оплата – в другом.

Правило 3.

Величина ранее признанной выручки корректируется в случае изменения обязательства по договору исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией (ПБУ 9/99, п. 6.4).

При этом стоимость актива, подлежащего получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Изменение обязательства по договору может происходить вследствие множества причин. К примеру, величина обязательства по договору может быть пересмотрена сторонами в результате приемки покупателем товара по количеству и качеству; величина обязательства меняется в случае полного или частичного возврата поставленного товара продавцу; суммовые разницы по договору могут также рассматриваться как частный случай изменения обязательства по договору.

Критерии признания доходов от обычной деятельности Российский стандарт учета предполагает (ПБУ 9/99, п. 12), что выручка признается в бухгалтерском учете при одновременном исполнении следующих условий:

1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

2) сумма выручки может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

4) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

5) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Первый критерий, который можно было бы назвать юридическим критерием, предполагает, что право на получение дохода должно быть документальным образом подтверждено.

Второй критерий есть критерий измеримости дохода.

Третий критерий – критерий соответствия элемента определению дохода как увеличению экономических выгод организации.

Четвертый критерий – критерий реализованности дохода, в то время как пятый – критерий заработанности дохода.

Отметим, что если не исполнено хотя бы одно из названных условий, то признается не доход, а кредиторская задолженность.

Российские стандарты учета также содержат альтернативу признания выручки по мере готовности. Однако случаи, когда допустимо применение этого метода, и сама «механика» метода в российских и международных стандартах различаются.

Российские стандарты учета определяют, что организация может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом (ПБУ 9/99, п. 13).

О.Л. Островская считает, что необходимым условием применения метода признания выручки по мере готовности является возможность определения степени готовности работы, услуги, изделия. В принципе для измерения степени готовности могут использоваться два вида показателей [47, с.214]:

1) показатели затрат (input measures), которые определяют готовность по тем усилиям, которые были предприняты для выполнения конкретной работы, услуги, изготовления изделия;

2) показатели выпуска (output measures), которые определяют готовность по результатам выполнения работы, услуги, изготовления изделия, выраженным в каких-либо натуральных единицах.

Основываясь на этих двух типах показателей, международные стандарты учета выделяют следующие методы определения степени готовности (IAS 11):

1) по затратам (costto-cost method), т. е. готовность услуги (работы) определяется как доля затрат по контракту, уже осуществленных по состоянию на отчетную дату, в общих ожидаемых затратах по контракту;

2) по отчетам о выполненных работах (survey of work performed method);

3) по натуральным единицам выпуска (units-of-work-performed method), т. е. готовность услуги (работы) определяется как доля фактически осуществленной работы (услуги) в общем объеме, который выражается в натуральных единицах (например, в часах).

С точки зрения Т.А. Мирошниченко методы определения готовности, основанные на показателях затрат, считаются более достоверными, чем методы, основанные на показателях выпуска, поэтому и чаще применяются [45, с.104].

Исключение из общего правила определения выручки по степени готовности в соответствии с IAS составляет случай, когда по контракту ожидается убыток. В этой ситуации убыток по контракту признается в полном объеме в том отчетном периоде, когда выявляется возможность его получения, вне зависимости от степени готовности услуги (работы).

При этом общая сумма признаваемого в отчетном периоде убытка корректируется на всю сумму признанных прибылей в предшествующих периодах. В отличие от IAS российские стандарты учета четко не устанавливают для общего случая возможные методы определения степени готовности и способы применения метода признания выручки по степени готовности.

Согласно мнению Н.П. Кондракова Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, товаров, а также с выполнением работ, оказанием услуг [38, с.259].

Расходы по обычным видам деятельности формируются из [38, с.259]:

1) расходов, связанных с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

2) расходов, возникающих непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции и ее продажи (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

К расходам по обычным видам деятельности относятся также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Как отмечает В.Г. Гетьман, расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, определяемой исходя из цены и условий, установленных договором между организацией и поставщиком (подрядчиком) или иным контрагентом [28, с.302].

Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины оплаты или кредиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов [26, с.219].

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

Согласно мнению М.А. Вахрушина при невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией [23, с.298].

Стоимость продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары).

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий [22, с.423]:

1) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

2) сумма расхода может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, что подтверждается фактом передачи организацией актива либо отсутствием неопределенности в отношении передачи актива.

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Например, по мнению В.Г Гетьман, большое значение для правильной организации учета расходов имеет их классификация [28, с.305].

Расходы по обычным видам деятельности группируют по месту их возникновения, видам продукции (работ, услуг), видам расходов, экономической роли в процессе производства, по составу, способу включения в себестоимость продукции, периодичности, участию в процессе производства, отношению к объему производства, составу производственной себестоимости и по эффективности.

По месту возникновения расходы группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям организации. Такая группировка необходима для организации управленческого учета и определения производственной себестоимости продукции.

По видам продукции (работ, услуг) расходы группируют для исчисления их себестоимости. По видам расходов затраты группируют по элементам затрат и статьям калькуляции.

В соответствии с ПБУ10/99 (п. 8) расходы организации по обычным видам деятельности группируются по следующим элементам:

1. материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
2. затраты на оплату труда;
3. отчисления на социальные нужды;
4. амортизация;
5. прочие затраты.

Эта группировка является единой и обязательной для всех отраслей народного хозяйства. Группировка расходов по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов расходов в общей сумме расходов.

В соответствии с этим, как отмечает В.П. Астахов полученные по элементам расходов данные необходимы при разработке бизнес-планов, объема закупок материальных ресурсов, определении фонда оплаты труда и суммы амортизационных отчислений, организации контроля за расходами, исчислении показателей эффективности использования ресурсов (материалоемкости, трудоемкости и т.п.) и ряда других показателей [16, с.314].

Следует отметить, что при учете расходов по их элементам не осуществляется выделение расходов на законченную производством продукцию (работы, услуги) и незавершенное производство.

Статьей 253 НК РФ предусмотрено выделение не пяти, а четырех элементов расходов: материальные расходы; расходы на оплату труда; сумма начисленной амортизации; прочие расходы.

В Основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена следующая типовая группировка расходов по статьям калькуляции:

1. «Сырье и материалы»;
2. «Возвратные отходы» (вычитаются);
3. «Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций»;
4. «Топливо и энергия на технологические цели»;
5. «Заработная плата производственных рабочих»;
6. «Отчисления на социальные нужды»;
7. «Расходы на подготовку и освоение производства»;
8. «Общепроизводственные расходы»;
9. «Общехозяйственные расходы»;
10. «Потери от брака»;
11. «Прочие производственные расходы»;
12. «Расходы на продажу».

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 статей – полную себестоимость проданной продукции. Министерства (ведомства) могут вносить изменения в приведенную типовую номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологии и организации производства.

По экономической роли в процессе производства расходы делятся на основные и накладные.

Основными расходами называются расходы, непосредственно связанные с технологическим процессом производства: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы и другие расходы, кроме общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Накладные расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных и общехозяйственных расходов [21, с.79].

По составу (однородности) различают одноэлементные и комплексные расходы, а по способу включения в себестоимость продукции – прямые и косвенные [22, с.424].

Одноэлементными называются расходы, состоящие из одного элемента: заработная плата, амортизация и др.

Комплексными называются расходы, состоящие из нескольких элементов, например, цеховые и общезаводские расходы, в состав которых входят заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные расходы.

Прямые расходы связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость: сырье и основные материалы, потери от брака и некоторые другие.

Косвенные расходы не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные, общехозяйственные и некоторые другие.

Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции.

В зависимости от периодичности расходы делятся на текущие и единовременные.

К текущим расходам относятся расходы, имеющие частую периодичность, например, расход сырья и материалов.

К единовременным (однократным) расходам относятся расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и др.

По участию в процессе производства различают производственные расходы и расходы на продажу (внепроизводственные).

К производственным относят все расходы, связанные с изготовлением продукции и образующие ее производственную себестоимость.

Внепроизводственные расходы связаны с реализацией продукции покупателям. Производственные и внепроизводственные расходы образуют полную себестоимость проданной продукции.

Для планирования и контроля себестоимости продукции (работ, услуг) важное значение имеет группировка расходов по отношению к объему производства, составу производственной себестоимости и по эффективности.

По отношению к объему производства расходы подразделяют на переменные, условно-переменные и условно-постоянные.

К переменным расходам относятся расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции, – сырье и основные материалы, заработная плата производственных рабочих и др.

Условно-переменные расходы зависят от объема производства, но эта зависимость не прямо пропорциональная (общепроизводственные расходы).

Размер условно-постоянных расходов почти не зависит от изменения объема производства продукции; к ним относятся общехозяйственные расходы и некоторые другие.

По составу производственной себестоимости различают производственную себестоимость без общехозяйственных расходов и с общехозяйственными расходами. При первом варианте общехозяйственные расходы списывают со счета 26 на счет 90 «Продажи» и они не входят в состав производственной себестоимости. При втором варианте общехозяйственные расходы списывают на счета 08, 20, 23, 29 и др., т.е. они включаются в производственную себестоимость продукции.

По эффективности различают производительные и непроизводительные расходы.

Производительными расходами считаются расходы на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства.

Непроизводительные расходы являются следствием недостатков в технологии и организации производства (потери от простоев, брак продукции, оплата сверхурочных работ и др.).

Производительные расходы планируются, поэтому они называются планируемыми. Непроизводительные расходы, как правило, не планируются, поэтому их считают не планируемыми.

Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Включают материальные затраты, амортизацию основных средств, заработную плату основного и вспомогательного персонала, дополнительные (накладные) расходы, непосредственно обусловленные производством и реализацией данного вида и объема продукции.

В материальные затраты включается стоимость сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции; покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов; природного сырья; покупного топлива и энергии всех видов, расходуемых на производственные нужды; других затрат. Из материальных затрат предприятия исключается стоимость возвратных отходов.

В состав затрат на оплату труда включаются: выплаты заработной платы за фактически выполненную работу; надбавки и доплата за работу в ночное время, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания и т.д.; выплаты работникам в связи с сокращением штатов и численности работников; оплата учебных отпусков работников, обучающихся в учебных заведениях; оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия, за выполнение ими работ по договорам гражданско-правового характера; другие виды выплат.

В отчисления на социальные нужды включаются взносы по установленным нормам в Пенсионный фонд Российской Федерации, в Фонд социального страхования Российской Федерации, фонды медицинского страхования.

В состав амортизации основных фондов включается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленная исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм.

В числе прочих затрат в состав себестоимости включаются: налоги, сборы, отчисления в специальные внебюджетные фонды, платежи за предельно допустимые выбросы загрязняющих веществ, платежи по обязательному страхованию имущества предприятия, вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения, платежи по кредитам в пределах ставок, установленных законодательством, оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, плата за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных фондов и т.д.

Ряд затрат включается в себестоимость продукции (работ, услуг) только в пределах норм, утвержденных Минфином России. К таким затратам относятся: затраты на командировки, представительские расходы, расходы на рекламу, затраты на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с учебными заведениями и некоторые другие.

**1.2 Сравнительная характеристика требований отечественных и**

**международных стандартов к формированию финансовых результатов от обычных видов деятельности**

В результате развития рыночных отношений в нашей стране для создания единого экономического пространства и унификации бухгалтерского учета различных стран, был принят Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», отражающий внедрение и применение Международных стандартов финансовой отчетности, в соответствии с которым некоторые предприятия должны составлять консолидированную отчетность по международным стандартам.

В результате чего должна повыситься инвестиционная привлекательность российской экономики, так как инвестору необходима прозрачная, понятная и привычная для него система контроля за его вложениями, а также появиться возможность российским компаниям на равных участвовать в международном бизнесе [1].

Рассмотрим методику учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в соответствии российским и международным стандартами.

Итоговым показателем финансовых результатов деятельности организации является прибыль (убыток). Прибыль – это разница между выручкой (доходом) и затратами (расходом), то есть можно сказать что и доходы, и расходы представляют собой важнейшие элементы финансовых результатов.

Основные нормативными документами по учету доходов и расходов от обычных видов деятельности, которые используются в России, являются:

1. Положение но бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (ПБУ 9/99) [12].

2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (ПБУ10/99) [13].

В МСФО руководствуются принципами подготовки и составления финансовой отчетности и МСФО 18 «Выручка» (IAS 18 – Revenue) (МСФО 18).

Однако в МСФО нет ни одного конкретного стандарта, регулирующего учет и порядок отражения в отчетности расходов. Все это отражается в отдельных стандартах, таких как МСФО 2 «Запасы» (IAS 2 – Inventories) регулирующих оценку расходов но материалам, МСФО 16 «Основные средства» (IAS 16 – Property, Plant and Equipment) – отражающих затраты по амортизации, МСФО 19 «Вознаграждения работникам»(IАБ 19 – Employee Benefits) – контролирующих расходы по оплате труда, МСФО 23 «Затраты по займам» (IAS 23 – Borrowing costs) – определяющих учет расходов по займам [5].

ПБУ 9/99 с некоторой долей условности можно сопоставить с МСФО 18. Начнем с рассмотрения определения дохода в ПБУ 9/99 и МСФО 18. Данное определение раскрывается одинаково. Доход определяется как приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме увеличения активов или уменьшения обязательств и выражающееся в увеличении капитала, не связанного с вкладами собственников организации [12].

Принцип отнесения доходов, исходя из характера деятельности организации, в ПБУ 9/99 и МСФО 18 подразделяются на доходы от обычной деятельности и прочие доходы.

В отличие от МСФО 18, в ПБУ 9/99 более четко определяется критерий отнесения доходов к доходам от обычных и прочих видов деятельности. Этим критерием является предмет деятельности, который в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации (ГК РФ) указывается в учредительных документах предприятий. Если в учредительных документах не указывается предмет деятельности организации, она определяется самостоятельно, что разрешается в соответствии с п. 4 ПБУ 9/99 [12].

В таблице 1.1 сравним, как оценивается выручка в соответствии с МСФО и российским учетом [17, с.74].

**Таблица 1.1 – Сравнение оценки выручки согласно МСФО и РСБУ**

|  |  |
| --- | --- |
| ПБУ 9/99 «Доходы организации» | МСФО 18 «Выручка» |
| Оценка выручки |
| Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иною имущества и (или) величине дебиторской задолженности | Выручка оценивается по справедливой стоимости |
| Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок) | Сумма выручки, возникающей от операции, обычно определяется договором между предприятием и покупателем, учитывая суммы любых торговых или оптовых скидок, предоставляемых предприятием |
| Если поступила часть денежных средств или их поступление откладывается |
| Выручка, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением) | Справедливая стоимость возмещения определяется дисконтированием всех будущих поступлений с использованием вмененной ставки процента |

Согласно данным таблицы 1.1 можно сказать, что сумма выручки в соответствии с МСФО 18 оцениваться по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения, а в российском учете – по рыночной стоимости, однако эти понятия не идентичны.

Таким образом, основные отличия применения метода признания выручки по степени готовности в IAS и российских стандартах сводятся к следующему [17, с.74]:

1) в IAS принят критерий вида выручки для применения метода (только услуги и работы, но не продукция и товары), в то время как в российских стандартах – временной: как услуги и работы, так и продукция, но с длительным циклом изготовления;

2) в IAS нет альтернативы выбора метода (выручка от оказания услуг, выполнения работ признается только по степени готовности), в то время как в российских стандартах такая альтернатива существует (либо по завершении выполнения (изготовления), либо по степени готовности).

Более того, российский стандарт определяет, что в отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки.

Рыночная цена, как правило, выступает в качестве метода определения справедливой стоимости. В случае отсрочки поступления денежных средств или денежных эквивалентов имеется расхождение между российским и международным стандартом, в результате чего величина выручки, отраженная в отчетности российских организаций, получается завышенной, по сравнению с суммой, которую следует принять к учету в соответствии с МСФО.

В таблице 1.2 рассмотрим критерии, когда выручка (при продажи товаров) признается в российском и международном учете [26, с.204].

**Таблица 1.2 – Критерии признании выручки в соответствии с МСФО и РСБУ**

|  |  |
| --- | --- |
| ПБУ 9/99 «Доходы организации» | МСФО 18 «Выручка» |
| Организация имеет право на получение выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом | Предприятие передало покупателю значи­тельные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на товары |
| Сумма выручки может быть определена | Сумма выручки может быть надежно оценена |
| Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива | Существует вероятность того, что экономи­ческие выгоды, связанные с операцией, по­ступят на предприятие |
| Право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана) | Предприятие больше не участвует в управ­лении в той степени, которая обычно ассо­циируется с правом собственности, и не кон­тролирует проданные товары |
| Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены | Понесенные или ожидаемые затраты, свя­занные с операцией, можно надежно оценить |

Данные таблицы 1.2 показывают, что выручка по МСФО 18 признается при наличии критерия о переходе рисков и выгод, непосредственном владении товаром, при этом данные моменты даты могут отличаться от перехода права собственности по договору («значительные риски и вознаграждения», «надежное измерение выручки»), а в российском стандарте оперирует основание конкретного юридического подтверждения (договор или иной документ).

Для российского стандарта главным аспектом сделки является осуществление перехода права собственности, а в международные стандарты делают упор на ее экономическое содержание сделки. Различия возникают из-за того, что передача рисков и вознаграждений может происходить как в момент перехода права собственности, так и без перехода право собственности.

Также следует отметить, что МСФО 18 определяет вопросы учета доходов только от основной, систематической деятельности. Другие виды выручки, не отраженные в МСФО 18, рассматриваются в других стандартах. При этом, в отличие от МСФО, в российском законодательстве выручке уделяется гораздо меньше внимания – все виды выручки отражаются в одном ПБУ 9/99, причем, более поверхностно, чем в МСФО 18, а с другой стороны, предметом его рассмотрения являются не только доходы от обычных видов деятельности, но и прочие доходы [5].

В связи с тем, что в международных стандартах нет определенного стандарта, сравним в целом расходы. Общее определение расходов в НБУ 10/99 «Расходы организации фактически совпадает с общим определением расходов в международных стандартах: расходы это есть уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников.

В международной практике расходы признаются, если возникает уменьшение будущих экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства, которые могут быть надежно измерены.

В ПБУ 10/99 сказано, что расход признается в учете, если заключен договор, есть соответствующие требования нормативных актов или обычаи делового оборота. Расход не может быть признан только на основании

МСФО. Возникающие из этого различия в сроках учета операций приводят к существенным расхождениям между МСФО и РСБУ при отражении фактов хо­зяйственной деятельности [13].

Непосредственным источником отражения финансовых результатов является форма «Отчет о финансовых результатах», а в МСФО «Отчет о совокупном доходе». При этом предприятие, в соответствии с МСФО, может представить вес статьи расходов и доходов за определенный период как в одном отчете о совокупном доходе, так и в двух отчетах:

1. в отчете, отражающем компоненты прибыли или убытка (отдельный отчет о прибылях и убытках);
2. в отчете, начинающимся с прибыли или убытка, отражающем компоненты прочего совокупного дохода.

Также необходимо отметить, что состав отчета по международным стандартам может составляться в зависимости от методов классификации:

1) по характеру расходов и доходов – предусматривает разбивку на основе их природы (например, расходы на амортизацию, приобретение материалов, транспортировку, вознаграждение работникам или на рекламу) и не структурируется по функциональному назначению внутри организации.

При этом распределение расходов по функциональному назначению необязательно. При использовании метода характера расходов форма получается менее наглядной, поскольку расходы не группируются по функции, а просто перечисляются, однако, данный метод прост в применении;

2) структурирование по функциональному назначению – расходы подразделяются на собственно себестоимость, расходы по сбыту (коммерческие) и административные (управленческие) расходы.

Данный метод позволяет представить пользователям более обобщенную информацию, чем метод классификации затрат на основе их характера, однако структурирование расходов по функциональному назначению может потребовать произвольного распределения затрат и профессионального суждения.

Организации, которые классифицируют расходы по функциям, обязаны раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая расходы на амортизацию и вознаграждения работникам. Если используется метод функции расходов, первый раздел отчета о совокупном доходе получается в целом аналогичным форме отчета по РСБУ (табл. 1.3).

**Таблица 1.3 – Сравнение статей отчета о финансовых результатах по МСФО и РСБУ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Российский стандарт форма «Отчет о финансовых результатах» | МСФО метод «По характеру затрат» | МСФО метод «По функции затрат» |
| Выручка | Выручка | Выручка |
| Себестоимость продаж | Прочий доход | Себестоимость продаж |
| Валовая прибыль | Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства | Валовая прибыль |
| Коммерческие расходы | Использованное сырье и рас­ходные материалы | Прочий доход |
| Управленческие расходы | Расходы на вознаграждения работникам | Затраты на сбыт |
| Прибыль/убыток от продаж | Расходы на амортизацию | Административные расходы |
| Проценты к получению | Прочие расходы | Прочие расходы |
| Проценты к уплате | Итого расходов | Прибыль до налогов |
| Прочие доходы | Прибыль до налогов |  |
| Прочие расходы |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения |  |  |
| Текущий налог на прибыль |  |  |
| В том числе постоянные налоговые обязательства (активы) |  |  |
| Изменение отложенных налоговых обязательств |  |  |
| Изменение отложенных налоговых активов |  |  |
| Прочее |  |  |
| Чистая прибыль (убыток) |  |  |
| Справочно |  |  |

В российском же учете в отчете о финансовых результатах информация о расходах представляется только по функциональному назначению. Сравним статьи отчетов в соответствии с российскими и международными стандартами.

В системе МСФО, в отличие от РСБУ, не существует определенной формы бухгалтерской отчетности. В связи с этим отчеты, включаемые в полный комплект финансовой отчетности, могут формироваться исходя из предлагаемых в МСФО 1 вариантов построения финансовой отчетности и разрабатываться организациями самостоятельно.

Российские формы отчетности даже с учетом продекларированного подхода к самостоятельной разработке организациями форм отчетности на основе образцов форм, приведенных в приложении к приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н, зачастую не отличаются от рекомендуемых.

Подводя итоги, можно сказать, что применение МСФО в российской практике дело сложное и трудоемкое, но оно имеет свои преимущества. Крупные российские предприятия и компании уже составляют свою отчетность в соответствии с требованиями МСФО, что даст возможность выйти на международный рынок, иметь объективную оценку деятельности. Отчетность имеет высокую информативность и полезность для пользователей, а также привлекать иностранные инвестиции.

Так, например, в ПЬУ 9/99 содержится требование об обязательном подтверждении факта реализации договором или другим документом, ведь в нашей стране сохраняется жесткое нормативное регулирование многих вопросов учета финансовых результатов предприятия. Проблемой является несоответствия некоторых подходов принципам МСФО.

Согласно МСФО доход может признаваться только в том случае, если он реально получен или нет сомнений в том, что он будет получен в будущем. Международные стандарты направлены на нечеткость формулировок, что даст простор для профессионального суждения, а не придерживаться правил, которым надо неукоснительно следовать.

Следует отметить, что МСФО имеет цель создать универсальную систему учета, позволяющую формировать полную, достоверную, точную и прозрачную финансовую отчетность компаний. Именно МСФО возвышается над всеми национальными системами учета и является основой для бухгалтерского учета во многих странах.

**2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**

**ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «СД-СЕРВИС» г. ИЖЕВСКА**

**2.1 Правовой статус, виды деятельности и организационное устройство**

**организации**

ООО «СД-Сервис» по своей организационно-правовой форме является обществом с ограниченной ответственностью. Местонахождение общества: 426057, Удмуртская Республика, город Ижевск, ул. Карла Маркса, 130.

Полное фирменное наименование Общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью «СД-Сервис». Общество в своей деятельности руководствуется Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью», законодательством Российской Федерации и Удмуртской Республики и своим уставом.

Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени совершать сделки, приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, выступать истцом и ответчиком в суде, арбитражном суде.

Учредителями (участниками) Общества являются граждане России, перечисленные в учредительном договоре о деятельности общества с ограниченной ответственностью «СД-Сервис». Участниками Общества могут быть и иные граждане и юридические лица.

Общество считается созданным как юридическое лицо с момента его государственной регистрации. Общество создается без ограничения срока деятельности. Общество в праве в установленном порядке открывать банковские счета на территории РФ и за ее пределами. Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на его место нахождения.

Общество вправе иметь штампы и бланки со своим фирменным наименованием, собственную эмблему, а также зарегистрированный в установленном порядке товарный знак и другие средства индивидуализации. Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Общество не отвечает по обязательствам своих участников.

Уставный капитал Общества определяет размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов. Имущество ООО «СД-Сервис» состоит из Уставного капитала, резервного фонда, образуемых по решению Общего собрания участников, а так же зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и другого имущества, средств на банковских счетах и в кассе.

Имущество, принадлежащее Обществу, учитывается на его балансе в соответствии с правилами бухгалтерского учета, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и иными правовыми актами. Финансовый год Общества устанавливается в соответствии с правовыми актами о бухгалтерском учете и отчетности. Общество вправе ежеквартально, раз в полгода и раз в год принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками Общества, получаемой Обществом после уплаты налогов и других обязательных платежей в государственные внебюджетные фонды, формирования фондов общества.

ООО «СД-Сервис» создано в целях удовлетворения общественных потребностей в работах, товарах, услугах, а также извлечение прибыли.

Для выполнения своих целей предприятие осуществляет следующие виды деятельности:

1) предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию прочего оборудования общего назначения;

2) производство машин и оборудования.

3) инженерно-техническое проектирование.

Реализация услуг осуществляется по ценам и тарифам, устанавливаемым Обществом самостоятельно или на договорной основе, кроме случаев, предусмотренных законом. Предприятие может участвовать в деятельности и создавать в качестве учредителя на территории РФ и за ее пределами предприятия с правами юридического лица, помещать денежные средства в сертификаты банков и другие ценные бумаги, проводить аукционы, лотереи, выставки, проводить операции на товарных и фондовых биржах.

Для достижения своих целей общество может заниматься любыми иными видами деятельности, не запрещенными действующим законодательством РФ.

Организационная структура ООО «СД-Сервис», представленная в Приложении А, обеспечивает рациональное разделение труда, создает действенный механизм разграничения функций, полномочий и ответственности, четкую регламентацию трудовой деятельности работников в современных условиях развития рыночных отношений.

Организационная и управленческая структура ООО «СД-Сервис» представлена двумя уровнями. В организационной структуре представлены элементы из которых состоит организация. В управленческой структуре (Приложение Б) указываются должности возглавляющие элементы организационной структуры.

Все работники подчиняются непосредственно руководителю организации. Это обеспечивает повышение оперативности, качества и экономичности управления.

В организации по характеру связей линейное подчинение. Каждый работник организации выполняет все функции руководства данным участком производства, а у подчиненного есть только один руководитель, распоряжения которого обязательны к исполнению.

Директор руководит в соответствии с действующим законодательством производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью организации, неся всю полноту ответственности за последствия принимаемых решений, сохранность и эффективное использование имущества организации, а также финансово-хозяйственные результаты его деятельности.

Организует работу и эффективное взаимодействие всех структурных подразделений, цехов и производственных единиц, направляет их деятельность на развитие и совершенствование производства с учетом социальных и рыночных приоритетов, повышение эффективности работы организации, рост объемов сбыта продукции и увеличение прибыли, качества и конкурентоспособности оказываемых работ, услуг.

Отдел снабжения ведет работу по изучению потенциальных покупателей; заключает договора на поставку продукции, выполнение работ, услуг; заказывает план перевозок согласно установленному производственному плану и заключенным договорам; ведет контроль за отгрузкой, ведет работу с поставщиками; заключает договора на прямые поставки сырья и материалов.

Служба эксплуатации контрольно-измерительных приборов и автоматики (КИП и А) выполняет следующие функции: метрологический надзор; техническое обслуживание; ремонт и настройку контрольно-измерительных приборов и приборов автоматического управления. Кроме того, она внедряет новые средства и системы автоматики.

Отдел маркетинга принимает участие в утверждении планов; принимает участие в принятии ценовой политики; занимается исследованием рынка сбыта продукции, работ, услуг; ведет переговоры с покупателями; подписывает договора и контракты; осуществляет контроль за деятельностью конкурентов; контролирует работу отделов по выполнению договоров; ведет переписки с покупателями.

Главный бухгалтер организует работу по постановке и ведению бухгалтерского учета, формирует в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетную политику исходя из специфики условий хозяйствования, возглавляет работу: по подготовке и утверждению рабочего плана счетов бухгалтерского учета, содержащего синтетические и аналитические счета, форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, форм внутренней бухгалтерской отчетности.

Система управления рассматриваемой организации является достаточно эффективной, не содержит в себе никаких «лишних» звеньев, обеспечивает довольно высокий уровень информативности и дисциплины в организации.

Кроме того, хорошо развита система внутреннего контроля и отчетности, что позволяет более эффективно вести деятельность организации и своевременно выявлять возникающие проблемы, недостатки посредством проведения контрольных мероприятий, анализа, планирования и прогнозирования.

В целом структура ООО «СД-Сервис» рациональна, позволяет руководству быстро и эффективно оценивать текущую работу подразделений, принимать оперативные решения и планировать стратегические направления деятельности предприятия; связи между подразделениями отлажены и способствуют их эффективной работе.

**2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, ее**

**платежеспособность и ликвидность**

Экономические, производственные отношения, являющиеся предметом изучения экономических наук, находятся в тесной взаимосвязи с производственными силами. Содержание последних характеризует технические условия производства, от которых зависят производительность труда и экономические показатели вообще.

Деятельность ООО «СД-Сервис» направлена на постоянное расширение ассортимента поставляемого оборудования и удовлетворения спроса самых требовательных клиентов.

По заявкам предприятий и организаций специалисты ООО «СД-Сервис» поставляют любое противопожарное оборудование, пенообразователи, огнетушащие порошки, выполняют работы по техническому обслуживанию и монтажу автоматической пожарной сигнализации, огнезащитной обработке деревянных и металлических конструкций, перезарядку и техническое обслуживание огнетушителей всех марок.

Для оценки общего экономического состояния в ООО «СД-Сервис» необходимо проанализировать его экономические показатели в сравнении за 3 года (табл. 2.1).

**Таблица 2.1 – Основные экономические показатели деятельности**

**организации**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатель  | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016 г. к 2014 г. в % | 2016 г. к 2015 г. в % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. | Выручка от продажи, тыс. руб. | 82746 | 85717 | 100552 | 121,52 | 117,31 |
| 2. | Себестоимость продаж, тыс. руб. | 76592 | 79832 | 95229 | 124,33 | 119,28 |
| 3. | Валовая прибыль, тыс. руб. | 6154 | 5885 | 5323 | 86,5 | 90,45 |
| 4. | Прибыль (убыток) от продажи, тыс. руб. | 5682 | 5390 | 4579 | 80,59 | 84,95 |
| 5. | Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 4607 | 4511 | 2453 | 53,24 | 54,38 |
| 6. | Чистая прибыль (убыток), тыс. руб. | 3687 | 3924 | 1973 | 53,51 | 50,28 |
| 7. | Уровень рентабельности (убыточности) деятельности, % | 8,03 | 7,37 | 5,58 | – | – |

На основании данных таблицы 2.1 в 2016 г. отмечено увеличение выручки от продаж за 2014-2016 г. на 17806 тыс. руб., что составило в 2016 г. 121,52% к уровню 2014 г. и в 2016 г. 117,31% к уровню 2015 г.

Так за анализируемый период себестоимость продаж за период 2014-2016 г. возросла с 76592 тыс. руб. до 95229 тыс. руб., что составило в 2016 г. 124,33% к уровню 2014 г. и 119,28% к уровню 2015 г.

Себестоимость товаров, работ, услуг в 2014-2016 гг. увеличивает свои темпы. Так этот показатель взрос с 2014 г. по 2016 г. на 18637 тыс. руб. Следовательно, рост себестоимости в данной организации обусловлен в основном повышением цен на потребленные ресурсы.

Увеличение себестоимости продаж и снижение прибыли от продаж не свидетельствует о прибыльности работ, услуг ООО «СД-Сервис», а говорит об увеличении затрат на нее.

Существенное снижение чистой прибыли за 2015-2016 г., которая создает условия хозяйственного развития организации, вызван стремительным спадом продаж.

В 2016 г. показатель чистой прибыли снижен почти в 2 раза в сравнении с 2015 г. Впечатляющее снижение чистой прибыли за 2014-2016 г. связано с просрочкой по кредитам, выросшей в условиях кризиса.

Уровень рентабельности также снижается за счет спада объемов продаж, так с 2014 г. по 2016 г. рентабельность снизилась на 2,45% и составила на конец 2016 г. 5,58%.

В таблице 2.2 проанализируем эффективность использования ресурсов организации.

**Таблица 2.2 – Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016 г. в % к 2014 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств** |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.в т.ч. производственных  | 101399442 | 95438539 | 107479832 | 105,99104,13 |
| 3. Фондовооруженность, тыс. руб./чел. | 73,47 | 67,20 | 71,17 | 96,87 |
| 4. Фондоемкость, руб. | 0,12 | 0,11 | 0,10 | 83,34 |
| 5. Фондоотдача, руб. | 8,16 | 8,98 | 9,35 | 114,66 |
| 6. Рентабельность использования основных средств, % | 0,56 | 0,56 | 0,42 | - |
| **Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов** |
| 7. Затраты труда, тыс. чел. час.  | 4799 | 5298 | 5379 | 112,08 |
| 8. Производительность труда, тыс. руб./чел. час | 2024 | 2298 | 2356 | 116,40 |
| 9. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 15143 | 16210 | 17792 | 117,49 |
| 10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 5,46 | 5,29 | 5,65 | 103,51 |
| **В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов** |
| 12. Материалоотдача, руб. | 0,15 | 0,22 | 0,21 | 140,00 |
| 13. Материалоемкость, руб. | 4,72 | 4,57 | 4,75 | 100,63 |
| 14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,04 | 0,07 | 0,14 | 350,00 |
| 15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 0,96 | 0,99 | 0,96 | 100,00 |
| **Г. Показатели эффективности использования капитала** |
| 16. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 11,07 | 9,41 | 4,94 | - |
| Продолжение таблицы 2.2 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 17. Рентабельность собственного капитала, % | 14,86 | 12,10 | 6,35 | - |
| 18. Рентабельность внеоборотных активов, % | 37,8 | 33,6 | 19,01 | - |
| 19. Рентабельность оборотных активов, % | 19,56 | 17,15  | 8,31 | - |

Фондовооруженность применяется для характеристики оснащенности труда работников (рабочих) основными средствами и показывает, сколько основных средств в стоимостном выражении приходится на одного рабочего.

Так за период 2014-2016 гг. фондовооруженность уменьшается и уже к концу 2016 года составляет 71,17 тыс. руб. что составляет 96,87% к уровню 2014 г.

Фондоемкость определила количество ОПФ необходимых для производства продукции на 1 руб. В 2014 году потребовалось 0,12 руб., а в 2015 и 2016 гг. по 0,11 и 0,10 руб. соответственно.

Показатель фондоотдачи свидетельствует о том, что в 2014 году 8,16 руб. товаров, работ, услуг (в стоимостном выражении) продано на 1 руб. стоимости основных фондов, в 2015 – 8,98 руб., и в 2016 году – 9,35 руб. Показатель фондоотдачи составляет к уровню 2014 г. 114,66%, заметен рост, что соответствует о повышении эффективности использования основного капитала организации.

Материалоотдача характеризует отдачу материалов, т.е. в 2014 г. на 0,15 руб., в 2015 г. 0,22 руб. и в 2016 г. 0,21 руб. оказано услуг на каждый рубль, потребленных материальных ресурсов (сырья, материалов, топлива, энергии и т.д.).

Материалоемкость работ, услуг показывает, что 4,72 руб., 4,57 руб. и 4,75 руб. в 2014 г., 2015 г. и 2016 г. соответственно материальных затрат необходимо произвести или фактически приходится на производство единицы продукции.

Рентабельность собственного капитала и рентабельность совокупного капитала тесно связаны между собой. Данная взаимосвязь показывает зависимость между степенью финансового риска и прибыльностью собственного капитала.

По мере снижения рентабельности совокупного капитала организация должна увеличивать степень финансового риска, чтобы обеспечить желаемый уровень доходности собственного капитала.

Коэффициент рентабельности внеоборотных активов демонстрирует способность предприятия обеспечивать достаточный объем прибыли по отношению к основным средствам организации . Самый высокий показатель в 2014 г. – 37,8% что говорит о более эффективном использовании основных средств.

Коэффициент рентабельности оборотных активов демонстрирует возможности предприятия в обеспечении достаточного объема прибыли по отношению к используемым оборотным средствам организации.

В ООО «СД-Сервис» рентабельность оборотных активов принимает нормальное значение на протяжении всего анализируемого периода, это свидетельствует об эффективности использования оборотных средств.

Финансовое состояние организации с позиции краткосрочной перспективы оценивается показателями ликвидности и платежеспособности, в наиболее общем виде характеризующими, может ли оно своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам перед контрагентами.

Значения расчета показателей ликвидности и платежеспособности ООО «СД-Сервис» представим в табл. 2.3.

При более глубоком исследовании финансовой устойчивости организации рассчитываются показатели ликвидности баланса и платежеспособности, на основе которых устанавливается его способность своевременно и в полном объеме рассчитываться по своим обязательствам

Коэффициент текущей ликвидности является основным коэффициентом в оценке платежеспособности, иначе который можно назвать коэффициентом покрытия долгов, и он отличается от других коэффициентов тем, что он рассчитывается по широкому кругу активов.

**Таблица 2.3 – Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой организации**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | Норма | На конец года | 2016 г. в % к 2014 г. |
| 2014 г | 2015 г. | 2016 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. | Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) |  | 3,52 | 5,15 | 3,12 | 88,63 |
| 2. | Коэффициент абсолютной ликвидности |  | 0,01 | 0,08 | 0,37 | 3700,0 |
| 3. | Коэффициент быстрой ликвидности |  | 1,83 | 2,32 | 1,37 | 74,86 |
| 4. | Наличие СОС, тыс. руб. | – | 16081 | 20565 | 21161 | 131,59 |
| 5. | Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.  | – | 22094 | 24657 | 20912 | 94,65 |
| 6. | Излишек или недостаток: а) СОСб) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | –– | 40967730 | 51227071 | 38208234 | 93,26106,52 |
| 7. | Коэффициент автономии  |  | 0,75 | 0,81 | 0,76 | 101,34 |
| 8. | Коэффициент соотношения заемных и собственных средств |  | 0,33 | 0,24 | 0,32 | 96,97 |
| 9. | Коэффициент маневренности |  | 0,60 | 0,68 | 0,66 | 110,00 |
| 10. | Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками финансирования |  | 1,34 | 1,35 | 1,22 | 91,04 |
| 11. | 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 2,98 | 4,13 | 3,09 | 103,69 |
| 12. | 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 1,33 | 1,24 | 1,32 | 99,45 |

Коэффициент текущей ликвидности показывает какую часть текущих обязательств по кредитам и расчетам можно погасить мобилизовав все текущие активы, т.е. сколько финансовых ресурсов приходиться на 1 руб. текущих обязательств.

В 2014-2016 г. коэффициент текущей ликвидности составляет 3,52 в 2014 г., 5,15 в 2015 г. и 3,12 в 2016 г. соответственно и позволяет установить, что в целом прогнозные платежные возможности присутствуют. Сумма оборотных активов соответствует сумме краткосрочных обязательств. Организация располагает объемом свободных денежных средств и с позиции интересов собственников по прогнозируемому уровню платежеспособности не находится в зоне критического риска.

Коэффициент абсолютной ликвидности показал, что ООО «СД-Сервис» не способно погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счет денежных средств, средств на расчетный счетах и краткосрочных финансовых вложений, данный коэффициент за анализируемый период находится на критериальном уровне.

Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности анализируемой организации выше нормы за весь 2014-2016 гг., что характеризует способность компании погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счет оборотных активов.

За анализируемые 2014-2016 гг. в ООО «СД-Сервис» удовлетворительное финансовое состояние, при котором предприятие не находится на грани банкротства и величина запасов и затрат покрывается всей суммой источников их обеспечения, собственные оборотные средства присутствуют.

Более того, денежные средства, краткосрочные финансовые вложения и дебиторская задолженность не покрывают его кредиторской задолженности и просроченных ссуд.

Коэффициент автономии в анализируемой организации принимает высокое положительное соотношение, можно сказать, что в 2014-2016 гг. у организации низкая степень риска, удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования 70-80%.

В 2015 г. коэффициент автономии принимает устойчивое соотношение, 81%, и лишь в 2016 г. организация достигает среднего уровня соотношения – 76%.

Коэффициент маневренности свидетельствует о присутствии в ООО «СД-Сервис» в 2014-2016 гг. оборотных средств в мобильной форме, организация имеет возможности свободно маневрировать этими средствами, не все ее средства капитализированы. В 2014-2016 гг. 60-68% собственных средств находятся в мобильной форме.

Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами свидетельствует о хорошем соотношении. В 2014-2016 гг. в ООО «СД-Сервис» есть собственные средства для финансирования материальных запасов. В 2014-2016 гг. 120-130% материальных запасов формируются за счет собственных источников.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами – отношение собственного оборотного капитала к сумме оборотных средств. В анализируемой организации на протяжении 2014-2016 гг. оборотные активы финансируются за счет собственных источников.

В организации на период 2014-2016 гг. присутствуют собственные оборотные средства, оборотные активы могут финансироваться за счет собственных источников. Об этом свидетельствует коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования, то есть за период 2014-2016 г. на каждый рубль оборотных средств приходятся только собственные средства.

Это говорит о повышении уровня финансовой устойчивости, т.к. ограничивается возможность покрытия собственным капиталом заемных средств.

В целом можно сделать заключение, что с организацией в настоящее время безопасно налаживать деловые связи, потому что с точки зрения краткосрочной перспективы – уровень платежеспособности стабилен, на что указывают коэффициенты общей и срочной ликвидности, а с позиции долгосрочной перспективы – финансовое состояние устойчиво.

Движение денежных потоков в организации представлено в таблице

2.4.

**Таблица 2.4 – Движение денежных средств в организации**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016 г. в % к 2014 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Остаток денежных средств на начало отчетного периода | 184 | 84 | 454 |  |
| 1. Поступление денежных средств – всего | 128029 | 126687 | 114404 | 89,36 |
| В т.ч. по видам деятельности: |  |  |  |  |
| текущей деятельности | 98473 | 102412 | 99355 | 100,89 |
| инвестиционной деятельности | 525 | 255 | 494 | 94,09 |
| финансовой деятельности | 29031 | 24020 | 14555 | 50,14 |
| 2. Расходование денежных средств – всего | -128129 | -126317 | -111515 |  |
| В т.ч. по видам деятельности: |  |  |  |  |
| текущей деятельности | **-**96263 | -99028 | -96079 |  |
| инвестиционной деятельности | -4040 | -1341 | -3351 |  |
| финансовой деятельности | -27826 | -25948 | -12085 |  |
| 3. Чистые денежные средства – всего | -100 | 370 | 2889 |  |
| В т.ч. по видам деятельности |  |  |  |  |
| текущей деятельности | 2210 | 3384 | 3276 | 148,41 |
| инвестиционной деятельности | -3515 | -1086 | -2857 |  |
| финансовой деятельности | 1205 | -1928 | 2470 |  |
| Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 84 | 454 | 3343 | 3979,7 |

В структуре движения денежных средств за анализируемый период с 2014 г. по 2016 г. средства, полученные от покупателей и заказчиков, имеют большую долю. Так в 2014 г. она равна 99%, в 2015 г. – 97%, а в 2016 г. – 98,8% от поступивших средств.

Расход денежных средств направлен на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов. Доля данной расходной статьи также велика, и составляет в 2014 г. – 65,36%, в 2015 г – 71,2%, а в 2016 г. – 74,6%.

Денежные средства, направляемые на оплату труда, в структуре отчета растут. Так, в 2014 г на оплату труда было направлено 15,6%, в 2015 г. – 15,26% и в 2016 г. 16,37% от средств, полученных по текущей деятельности. По статье денежные средства, направленные на расчеты по налогам и сборам аналогичная ситуация, в 2014 г. – 15,64%, в 2015 г. – 12,89%, и в 2016 г. – 3,15% от всех поступивших денежных средств в ООО «СД-Сервис».

За анализируемый период с 2014 г. по 2015 г. поступление денежных средств ООО «СД-Сервис» снижено, так в 2015 г. по сравнению с 2014 г. показатель уменьшился на 1341 тыс. руб., а по сравнению с 2015 г. в 2016 г. показатель уменьшился на 12282 тыс. руб. и составил 114405 тыс. руб.

Сумма чистых денежных средств по текущей деятельности стабильна. В 2014 г. 2208 тыс. руб., в 2015 г. 3385 тыс. руб. и в 2016 г. 3277 тыс. руб.

Как показывают данные таблицы 2.4 основной проблемой деятельности в ООО «СД-Сервис» является увеличение эффективности использования оборотного капитала, в пассивах организации преобладает кредиторская задолженность.

Организации необходимо стабилизировать ликвидность баланса в соответствии с нормативными значениями, так как от этого зависят инвестиционные вливания капитала.

Состояние кредиторской задолженности во многом определяется состоянием дебиторской задолженности. Для этого необходимо реализовать конкретные меры по управлению процессом изменения дебиторской задолженности.

**2.3 Анализ финансовых результатов организации.**

Основную часть прибыли организации получают от реализации продукции и услуг. В процессе анализа изучаются динамика, выполнение плана прибыли от реализации продукции и определяются факторы изменения ее суммы.

Прибыль от реализации продукции в целом по организации зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема реализации продукции (); ее структуры (): себестоимости (): и уровня среднереализационных цен ():

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | **(2.1)** |

Объем реализации продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема реализации происходит уменьшение суммы прибыли.

Структура товарной продукции может также по разному влиять на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов продукции в общем объеме ее реализации, то сумма прибыли возрастет и, наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится.

Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, и наоборот.

Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастет, и наоборот.

Представим факторную модель прибыли до налогообложения:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | **(2.2)** |

Где выручка;

себестоимость;

 коммерческие расходы;

 управленческие расходы;

 прочие расходы;

 прочие доходы

 тыс. руб.

 тыс. руб.

 тыс. руб.

 тыс. руб.

 тыс. руб.

 тыс. руб.

 тыс. руб.

 тыс. руб.

Отклонение прибыли до налогообложение произошло за счет:

а) выручки

 тыс. руб.

б) себестоимости

 тыс. руб.

в) коммерческих расходов

 тыс. руб.

г) управленческих расходов

 тыс. руб.

д) прочих расходов

 тыс. руб.

е) прочих доходов

 тыс. руб.

Проверка:  тыс. руб.

Как показывают данные факторного анализа, в организации за отчетный год снижена прибыль до налогообложения на 2043 тыс. руб. Снижение прибыли произошло за счет следующих факторов: денежной выручки, себестоимости, коммерческих расходов, управленческих расходов, прочих доходов и прочих расходов.

Прибыль до налогообложения уменьшилась за счет коммерческих и управленческих расходов на 249 тыс. руб. За счет изменения прочих доходов увеличилась на 2403 тыс. руб., а прочие расходы уменьшили прибыль до налогообложение на 3635 тыс. руб.

Отклонение прибыли до налогообложение за счет изменения себестоимости работ, услуг составило 15397 тыс. руб., за счет выручки – 14835 тыс. руб.

В таблице 2.5 проведем факторный анализ прибыли от реализации работ, услуг в ООО «СД-Сервис».

**Таблица 2.5 – Исходная информация для факторного анализа прибыли**

**организации**

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Вид работ, услуг |
| Выполнение работ по огнезащите конструкций | Монтаж и техническое обслуживание систем автоматической противопожарной защиты | Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации и управления эвакуацией людей при пожаре |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Количество реализованных работ2015 г.2016 г. | 21802520 | 34503870 | 249,8280,7 |
| 2. Себестоимость единицы реализованной услуги, тыс. руб.2015 г.2016 г. | 4,85,6 | 8,79,2 | 159,52164,79 |
| 3. Цена реализации единицы услуги, тыс. руб.2015 г.2016 г. | 6,16,5 | 9,19,6 | 164,23167,51 |

1. Затраты в базисном периоде.



 затраты в базисном периоде;

 количество реализованных работ в базисном периоде;

 себестоимость единицы работ, услуг в базисном периоде.

 тыс. руб.

2. Затраты в отчетном периоде.

 затраты в фактическом периоде;

 количество реализованных работ, услуг в отчетном периоде;

 себестоимость единицы реализованных работ, услуг в фактическом периоде.

 тыс. руб.

3. Условные затраты.

 затраты условные, рассчитанные при фактическом объеме реализации и базисной себестоимости.

 тыс. руб.

4. Денежная выручка в базисном периоде.



 денежная выручка в базисном периоде;

 цена реализации работ, услуг в базисном периоде.

 тыс. руб.

5. Денежная выручка в отчетном периоде.

 денежная выручка в фактическом периоде;

 цена реализации работ, услуг в фактическом периоде.

 тыс. руб.

6. Денежная выручка условная.



 денежная выручка условная, рассчитанная при фактическом объеме реализации и базисной цене реализации.

 тыс. руб.

7. Прибыль в базисном периоде.



 прибыль, полученная от реализации работ, услуг в базисном периоде;

 тыс. руб.

8. Прибыль в фактическом периоде.



 прибыль, полученная от реализации работ, услуг в фактическом периоде.

 тыс. руб.

9. Прибыль условная.



 прибыль условная.

 тыс. руб.

10. Отклонение прибыли.



тыс. руб.

11. Отклонение в прибыли за счет изменения объема реализованных работ, услуг.



 тыс. руб.

12. Отклонение прибыли за счет изменения структуры реализованных работ, услуг.



 тыс. руб.

13. Отклонение прибыли за счет изменения себестоимости реализованных работ, услуг.



 тыс. руб.

14. Отклонение прибыли за счет изменения реализационных цен.



 тыс. руб.

В таблицу 2.6 сведем полученные результаты факторного анализа прибыли по всем реализованным работам, услугам.

**Таблица 2.6 – Результаты расчетов факторного анализа прибыли по всем реализованным работам, услугам**

|  |  |
| --- | --- |
| Отклонение прибыли, тыс. руб. |  |
| В том числе за счет изменения:  |  |
| Объема реализованных работ, услуг |  |
| Структуры реализованных работ, услуг |  |
| Себестоимости единицы реализованных работ, услуг |  |
| Реализационных цен |  |

По данным табл. 2.6 можно заключить, что отклонение прибыли в ООО «СД-Сервис» в основном произошло из-за увеличения себестоимости в 2016 г.

Далее проведем факторный анализ по основным видам работ, услуг.

На отклонение прибыли полученной от реализации одного вида работ, услуг оказывают влияние следующие факторы:

1) объем реализованных работ, услуг;

2) себестоимость реализованных работ, услуг;

3) цена реализации.

Расчеты проводятся по следующим формулам:

Находится отклонение в прибыли



В том числе за счет изменения:

а) объема реализованных работ, услуг;



б) себестоимости реализованных работ, услуг;



в) цены реализации;



Факторный анализ по основным видам работ, услуг:

(работы по огнезащите)  тыс. руб.

(работы по огнезащите)  тыс. руб.

 тыс. руб.

(работы по огнезащите)  тыс. руб.

(работы по огнезащите) тыс. руб.

(работы по огнезащите) тыс. руб.

(обслуживание систем автоматической противопожарной защиты) тыс. руб.

(обслуживание систем автоматической противопожарной защиты)  тыс. руб.

 тыс. руб.

(обслуживание систем автоматической противопожарной защиты)  тыс. руб.

(обслуживание систем автоматической противопожарной защиты) тыс. руб.

(обслуживание систем автоматической противопожарной защиты) тыс. руб.

(Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации) тыс. руб.

(Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации) тыс. руб.

 тыс. руб.

(Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации) тыс. руб.

(Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации) тыс. руб.

(Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации) тыс. руб.

В таблицу 2.7 сведем полученные результаты факторного анализа прибыли по основным видам реализованных работ, услуг.

**Таблица 2.7 – Результаты расчетов факторного анализа прибыли от**

**реализации работ, услуг (по основным видам)**

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Вид продукции |
| Выполнение работ по огнезащите конструкций | Монтаж и техническое обслуживание систем автоматической противопожарной защиты | Проектирование систем автоматической пожарной сигнализации и управления эвакуацией людей при пожаре |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Отклонение прибыли, тыс. руб. |  |  |  |
| В том числе за счет изменения: |  |  |  |
| Объема реализованных работ, услуг |  |  |  |
| Себестоимости реализованных работ, услуг |  |  |  |
| Цены реализации |  |  |  |

По результатам факторного анализа можно оценить качество прибыли. Качество прибыли от основной деятельности признается высоким, если ее увеличение обусловлено ростом объема продаж, снижением себестоимости работ, услуг.

Низкое качество прибыли характеризуется ростом цен на товары, работы, услуги без увеличения физического объема продаж и снижения затрат на рубль работ, услуг.

Основную часть прибыли предприятия получают от реализации продукции и услуг. Рассмотрим динамику выполнения плана прибыли от реализации работ, услуг и определим факторы изменения ее суммы.

Прибыль от реализации работ, услуг зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема реализации работ, услуг; структуры; себестоимости и уровня среднереализационных цен:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | **(2.3)** |

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли определим способом цепной подстановки, используя данные табл. 2.8.

**Таблица 2.8 – Исходные данные для факторного анализа прибыли от**

**реализации работ, услуг**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2015 г. | Данные 2015 г. пересчитанные на объем продаж 2016 г. | 2016 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Выручка от реализации работ, услуг (В) |  |  |  |
| Себестоимость работ, услуг (З) |  |  |  |
| Прибыль от реализации (П) |  |  |  |

Если бы не изменилась величина остальных факторов, сумма прибыли должна была бы увеличиться на 9,3% и составить 6112 тыс. руб. .

Подсчитаем сколько прибыли ООО «СД-Сервис» могло бы получить при фактическом объеме реализации, структуре и ценах, но при уровне себестоимости работ, услуг 2015 г.

 тыс. руб.

Рассчитаем индекс объема реализации работ, услуг  затем сумму прибыли за 2015 г. скорректируем на его уровень. В ООО «СД-Сервис» индекс объема продаж составляет:



По данным табл. 2.9 установим, как изменилась сумма прибыли за счет каждого фактора.

**Таблица 2.9 – Расчет влияния факторов первого уровня на изменение суммы прибыли от реализации работ, услуг**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Условия расчета | Порядок расчета | Сумма прибыли, тыс. руб. |
| Объем реализации | Структура | Цена | Себестоим. |
|  |  |  |  |  |  | 5390 |
|  |  |  |  |  |  | 6112 |
|  |  |  |  |  |  | 7442 |
| Продолжение таблицы 2.9 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|  |  |  |  |  |  | 11306 |
|  |  |  |  |  |  | 4579 |

Изменение суммы прибыли за счет:

1) объема реализации работ, услуг

 тыс. руб.

2) структуры видов работ, услуг

 тыс. руб.

3) средних цен реализации

 тыс. руб.

4) себестоимости реализованных работ, услуг

 тыс. руб.

Итого  тыс. руб.

По результатам факторного анализа можно оценить качество прибыли. Качество прибыли от основной деятельности признается низким. Низкое качество прибыли характеризуется ростом цен на работы, услуги без увеличения физического объема продаж и снижения затрат на рубль работ, услуг.

В ООО «СД-Сервис» сумма прибыли возросла в основном за счет увеличения среднереализационных цен. В связи с повышением себестоимости работ, услуг сумма прибыли уменьшилась на 6727 тыс. руб. Из приведенных данных можно сделать вывод, что темпы роста цен на работы, услуги организации выше темпов роста цен на потребленные ресурсы.

**2.4 Оценка состояния организации бухгалтерского учета**

**и внутрихозяйственного контроля в организации**

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций в ООО «СД-Сервис» несет руководитель организации.

В ООО «СД-Сервис» учреждена бухгалтерская служба во главе с главным бухгалтером.

Бухгалтерский учет в ООО «СД-Сервис» осуществляется в соответствии с нормативными документами, определяющими методологические основы, а также порядок организации и ведения бухгалтерского учета:

1. Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

2. Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998г. № 34н.

3. Действующими положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ).

4. Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкции по его применению, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000г. № 94н.

5. Другими нормативными документами и методическими указаниями и материалами по вопросам бухгалтерского учета с учетом последующих изменений и дополнений к ним.

Бухгалтерская служба, возглавляемая главным бухгалтером, является структурным подразделением организации и состоит из пяти бухгалтеров, ведущих различные участки учета. В ООО «СД-Сервис» учет ведется по централизованной форме, то есть учетный аппарат организации сосредоточен в главной бухгалтерии и в ней осуществляется ведение всего синтетического и аналитического учета на основе первичных и сводных документов. Структура бухгалтерского аппарата организована по линейно-функциональному принципу. Структурные подразделения на отдельный баланс не выделяются.

Принятая ООО «СД-Сервис» учетная политика как совокупность принципов, правил организации и технологии реализации способов ведения бухгалтерского учета разработана с целью формирования в учете и отчетности максимально полной, объективной и достоверной, а также оперативной финансовой и управленческой информации с учетом организационных и отраслевых особенностей организации.

Согласно Положению по учетной политике для целей бухгалтерского учета ООО «СД-Сервис» бухгалтерский учет и обработка учетной информации осуществляется автоматизировано – 1С: Бухгалтерия 8.2.

Подводя итог по анализу системы бухгалтерского учета в анализируемой организации, можно оценить ее как систему высокой надежности и эффективности. То есть система организации бухгалтерского учета организации обеспечивает:

1) формирование достоверной и полной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, необходимой для оперативного руководства и управления предприятием;

2) контроль за наличием и движением имущества, исполнением договорных отношений, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии утвержденными нормами, нормативами и сметами;

3) своевременное предупреждение и предотвращение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов.

Внутренний контроль осуществляется путем создания ревизионной комиссии. Сведения о службе внутреннего контроля, о порядке ее образования и полномочиях в организации зафиксировано соответствующим распоряжением руководителя ООО «СД-Сервис». Обязанности сотрудников службы и уровень их квалификации также зафиксированы в должностных инструкциях.

Ревизионная комиссия представляет собой орган, избираемый собственниками, в состав которого включаются работники организации для периодической проверки наличия и сохранности ее активов и обязательств.

Надежность средств контроля на предприятии заключается в своевременном проведении инвентаризаций имущества и обязательств (обязательные и внезапные инвентаризации).

Основной задачей созданной Службы внутреннего контроля есть создание системы внутреннего контроля, необходимой для осуществления компетенции, прав и ответственности органов управления и должностных лиц, а также четкой системы экономической ответственности должностных лиц и специалистов организации.

Службой внутреннего контроля было установлено следующее:

1) хозяйственные операции в ООО «СД-Сервис» выполняются с одобрения руководства, как в целом, так и в конкретных случаях;

2) все операции фиксируются в бухгалтерском учете в правильных суммах, на надлежащих счетах бухгалтерского учета, в правильном периоде времени, в соответствии с принятой в экономическом субъекте учетной политикой и обеспечивают возможность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;

3) доступ к активам возможен только с разрешения соответствующего руководства;

4) соответствие зафиксированных в бухгалтерском учете и фактически имеющихся в наличии активов определяется руководством с установленной периодичностью, и в случае расхождений руководством предпринимаются надлежащие действия.

**3. УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ**

**ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «СД-СЕРВИС» г. ИЖЕВСКА УР**

**3.1 Состав доходов и расходов от обычных видов деятельности организации**

Финансовые результаты деятельности ООО «СД-Сервис», формируемые в бухгалтерском учете, являются одним из наиболее важных показателей ее экономической эффективности и используются при принятии различных решений как внутренними, так и внешними пользователями бухгалтерской информации.

В значительной мере с этим показателем связаны перспективы развития бизнеса организации. Поэтому большое значение имеет достоверность данной информации.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах организации установлены Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 «Доходы организации».

К доходам от обычных видов деятельности в ООО «СД-Сервис» относится: выручка от продажи товаров, поступления, связанные с выполнением работ (оказанием услуг). При этом выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности.

Величина поступления или дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором.

Факты хозяйственной деятельности ООО «СД-Сервис» принимаются к учету в том отчетном периоде; к которому относятся (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). В соответствии с этим момент признания выручки определяется моментом перехода прав собственно­сти и напрямую не связан с фактическим временем поступления или выплаты денежных средств. Момент перехода прав собственности определяется исходя из условий договора, заключенного субъектами сделки.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах ООО «СД-Сервис» установлены Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации». Расходами ООО «СД-Сервис» признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов или возникноения обязательств, приводящее к уменьшению капитала (за исключением уменьшения вкладов по решению участников).

Расходами по обычным видам деятельности в ООО «СД-Сервис» являются расходы, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Расходы по обычным видам деятельности в ООО «СД-Сервис» формируются из:

1) расходов, связанных с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

2) расходов, возникающих непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей выполнения работ, оказания услуг (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором между организацией и поставщиком (подрядчиком).

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «СД-Сервис» обеспечена их группировка по следующим элементам:

1. Материальные затраты;

2. Затраты на оплату труда;

3. Отчисления на социальные нужды;

4. Амортизация;

5. Прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок.

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

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

1. Расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

2. Сумма расхода может быть определена;

3. Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив, либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

**3.2 Учет расходов от обычных видов деятельности в организации**

Расходы по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, связанные с выполнением работ и оказанием услуг. Расходы по обычным видам деятельности формируют:

1) расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

2) расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы и т.д.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат.

Процесс выполнения работ, услуг представляет одну из стадий хозяйственного оборота средств ООО «СД-Сервис». На этой стадии выявляются расходы, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, которые считаются расходами по обычным видам деятельности. Учет таких расходов дает возможность получить информацию для различных целей.

Основной целью создания ООО «СД-Сервис» является выполнение проектных работ, оказание услуг. Производственный процесс, в ходе которого выполняются работы, оказываются услуги связан с определенными затратами.

Для группировки прямых расходов по статьям, видам производства, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости работ, услуг в ООО «СД-Сервис» используют счет бухгалтерского учета 20 «Основное производство».

Учет затрат основного производства в ООО «СД-Сервис» ведется на активном счете 20 «Основное производство». Данный счет является калькуляционным и дает возможность исчислить фактическую себестоимость выполненных работ, услуг.

В течение отчетного месяца прямые (одноэлементные) расходы учитываются непосредственно на счете 20 «Основное производство». Косвенные (комплексные) расходы относятся на счет 20 «Основное производство» и включаются в себестоимость работ, услуг по окончании месяца путем их распределения между объектами калькуляции (отдельными видами работ).

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Учет затрат основного производства ведется на активном счете 20 «Основное производство». Данный счет является калькуляционным и дает возможность исчислить фактическую себестоимость работ, услуг.

По дебету счета отражаются:

1) прямые расходы, связанные непосредственно с выполнением работ, услуг, в корреспонденции с кредитом счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, отчислений на социальное страхование и др.;

2) косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, в корреспонденции со счетами 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

В течение отчетного месяца прямые (одноэлементные) расходы учитываются непосредственно на счете 20 «Основное производство». Косвенные (комплексные) расходы относятся на счет 20 «Основное производство» и включаются в себестоимость работ, услуг по окончании месяца путем их распределения между объектами калькуляции (отдельными заказами).

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенным заказом. Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведут по видам затрат и видам работ.

Записи по учету косвенных затрат осуществляют по дебету счета 20 «Основное производство» на основании специальных расчетов распределения данных затрат.

Для целей налогообложения прибыли, расходы связанные выполнением работ, услуг, группируются по следующим элементам затрат: материальные расходы; расходы на оплату труда; амортизация.

В разрезе статей к материальным расходам относятся следующие, перечисленные ниже затраты ООО «СД-Сервис».

1. Затраты на приобретение материалов, используемые в работе.

Операции по отпуску материальных ценностей в работу отражаются в учете по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции со счетом учета затрат 20 «Основное производство».

2. Затраты на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных законодательством и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом.

Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию.

Специальные инструменты, специальные приспособления учитываются до передачи в эксплуатацию в составе оборотных активов организации по счету 10 «Материалы» на отдельном субсчете 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе».

Передача специальной оснастки и специальной одежды в эксплуатацию отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 10 «Материалы» (субсчет 10-11 «Специальная оснастка, специальная одежда в эксплуатации») в корреспонденции с кредитом счета 10 «Материалы» (субсчет 10-10 «Специальная оснастка, специальная одежда на складе»).

При этом затраты на приобретение спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, не являющихся амортизируемым имуществом, учитываются в составе материальных расходов.

3. Затраты на приобретение топлива, воды и энергии всех видов.

Основанием для учета энергии будет являться договор с организацией энергоснабжения, отражающий поставку электроэнергии.

Документами, подтверждающими указанные расходы, являются счета, счета-фактуры, выписки банка и платежные поручения.

В аналогичном порядке учитываются расходы по приобретению воды.

В бухгалтерском учете ООО «СД-Сервис» энергию и топливо, расходуемые на технологические цели, отражают по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отпущенные на проектные работы и на другие нужды материалы списы­вают с кредита материальных счетов в дебет соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по твердым учетным ценам. При этом составляют следующую бухгалтерскую проводку:

Дебет счета 20 «Основное производство» (материалы отпущены основному производству);

Кредит счета 10 «Материалы».

Стоимость материалов по твердым учетным ценам между различными счетами издержек производства распределяют на основании ведомости распределения материалов, которую составляют поданным первичных документов о расходе материалов.

По истечении месяца определяют разницу между фактической се­бестоимостью израсходованных материалов и стоимостью их по твердым учетным ценам.

Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны материалы по твердым учетным ценам (счет 20 «Основное производство»).

Расход материалов в ООО «СД-Сервис» отражается путем списания: кредит счета 10 «Материалы», дебет счета 20 «Основное производство».

В расходы ООО «СД-Сервис» на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной форме, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления.

Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам) осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Данный счет является пассивным.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

1) оплаты труда, причитающиеся работникам, – в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;

2) оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, – в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

3) начисленных пособий по социальному страхованию и других аналогичных сумм в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

4) начисленных доходов от участия в капитале организации и т.п. – в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Сальдо счета 70 кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам.

По данному элементу затрат в себестоимость работ включают расходы организации в виде сумм амортизации, начисленных по амортизируемому имуществу.

Для обобщения информации о суммах амортизации объектов основных средств, накопленной за время их эксплуатации предназначен пассивный счет 02 «Амортизация основных средств».

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (счет 20 «Основное производство»).

Начисление амортизации по объектам основных средств начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта основных средств либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества организации по любым основаниям.

Затраты на выполнение работ, оказание услуг являются текущими затратами и отражаются в бухгалтерском учете ООО «СД-Сервис» в том отчетном периоде, в котором они имели место.

**Таблица 3.1 – Регистрационный журнал хозяйственных операции по учету расходов по обычным видам деятельности за 2016 г.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственнойоперации | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. | Начислена амортизация собственных основных средств, непосредственно участвующих в выполнении проектных работ, оказании услуг | 13604,14 | 20 | 02 | Ведомости расчета и начисления амортизации по основным средствам |
| 2. | Списаны сырье и материалы на выполнение проектных работ, оказание услуг | 10800 | 20 | 10 | Акт списания материалов, лимитно-заборные карты |
| 3. | Распределены общепроизводственные расходы, относящиеся к отдельным заказам | 9300 | 20 | 25 | Ведомость распределения общепроизводственных расходов |
| 4. | Распределены общехозяйственные расходы, относящиеся к отдельным заказам | 12500 | 20 | 26 | Ведомость распределения общехозяйственных расходов |
| 5. | Начислен налог на землю | 3000 | 20 | 68 | Бухгалтерская справка |
| 6. | Начислена оплата труда работникам основного производства | 32124,86 | 20 | 70 | Наряд на сдельную работу, табель учета использования рабочего времени |
| Продолжение таблицы 3.1 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 7. | Отражены отчисления страховых взносов по заработной плате работников основного производства | 13900 | 20 | 69 | Расчетно-платежная ведомость (Ф. № Т-49), бухгалтерская справка |
| 8. | Итого затрат  | 95229 | 90-02 | 20 | Приказ руководителя, сличительная ведомость |

Общепроизводственные расходы представляют собой затраты на содержание, организацию и управление производством. Общепроизводственные расходы в ООО «СД-Сервис» включают:

1) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования:

а) амортизация транспортных средств и оборудования;

б) оплата труда рабочих, отчисления на социальные нужды рабочих, которые обслуживают оборудование (механики);

в) ремонт оборудования и уход за его состоянием;

г) расходы на перевозку материалов, товаров;

д) затраты энергии на работу оборудования;

е) расходы на водоснабжение;

ж) топливо для технологических нужд;

з) прочие расходы, возникающие в связи с использованием оборудования;

2) общепроизводственные расходы на управление, которые включают в себя:

а) расходы на подготовку и организацию работ, услуг;

б) расходы на производственное управление;

в) амортизация зданий, сооружений, инвентаря производственного назначения; ремонт зданий, затраты на уход за помещениями, а также обеспечение нормальных условий работы;

г) затраты на переподготовку кадров.

В бухгалтерском учете организации информация об этом виде затрат формируется на счете 25 «Общепроизводственные расходы». Счет 25 «Общепроизводственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию производства, как основного, так и вспомогательного.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 с кредита счетов расчетов с персоналом по оплате труда, учета материальных запасов, расчетов с внебюджетными фондами и другие.

К счету 25 открыты следующие субсчета:

25/1 – «Общепроизводственные расходы основного производства»

25/2 – «Общепроизводственные расходы вспомогательного производства».

Общехозяйственные расходы – это расходы организации, связанные с организационными, административно-управленческими функциями предприятия, возникающие в связи с обслуживанием всего производства в целом. К ним относятся:

1) административно-управленческие расходы;

2) затраты на оплату труда управленческого персонала (бухгалтеров, руководителя организации), а также отчисления с заработной платы на социальные нужды;

3) расходы на аудиторские, консультационные, юридические услуги;

4) амортизация основных средств общехозяйственного назначения (здания офиса, автомобиля, используемого управленческим персоналом);

5) арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;

6) ремонт основных средств общехозяйственного назначения;

7) почтово-телеграфные расходы;

8) расходы на услуги связи (телефон, интернет);

9) иные расходы по управлению.

Для отражения в бухгалтерском учете организации общехозяйственных расходов предназначен счет 26 «Общехозяйственные расходы», который обобщает информацию о расходах для нужд управления. На счете 26 расходы отражаются с кредита счетов учета материальных запасов, затрат по оплате труда управленческого персонала, расчетов с прочими лицами и т. д.

Рассмотрим порядок учетных записей в условиях позаказного метода калькулирования в ООО «СД-Сервис».

В развитие счета 20 «Основное производство» организуется аналитический учет по каждому заказу, т.е. количество аналитических счетов к счету 20 соответствует количеству заказов, размещенных в данный момент в организации. Регистром для организации аналитического учета являются карточки заказов.

Прямые затраты материалов в соответствии с полученными первичными документами списываются на соответствующие заказы и показываются по дебету счета 20 «Основное производство». Прямая заработная плата также прямо относится на соответствующие заказы.

Возникает проблема с распределением косвенных расходов (амортизация, арендная плата, затраты на освещение, отопление и т.п.) между отдельными заказами, выполненными в отчетном периоде, ведь спланировать цену заказа и согласовать ее с заказчиком необходимо в течение отчетного периода, когда еще не известна общая сумма косвенных расходов.

Одно из решений данного вопроса – ждать окончания отчетного периода и затем, зная общую фактическую сумму косвенных расходов за отчетный период, распределить ее между отдельными заказами.

Однако такое решение вряд ли удовлетворит современного руководителя и самого заказчика. Руководству организации необходимы данные об ожи­даемой себестоимости заказа для определения цены до того, как будет выполнен заказ. Заказчику также нужна оперативная информация о возможной цене, с тем чтобы выбрать для себя недорогого исполнителя.

На практике обычно идут другим путем: косвенные расходы распре­деляют между отдельными заказами предварительно, пользуясь бюджетными ставками (предварительными нормативами) распределения ожидаемых косвенных расходов.

Расчет бюджетной ставки распределения косвенных расходов выпол­няется бухгалтерией накануне наступающего отчетного периода в три этапа:

1. Оцениваются косвенные расходы предстоящего периода.

В значительной степени точность этого прогноза зависит от опыта и знаний и интуиции бухгалтера-аналитика, так как, давая подобные прогнозы, необходимо учесть многие факторы – как объективные (не зависящие от деятельности предприятия), так и субъективные (зависящие от него).

Например, существенным слагаемым общепроизводственных расходов оказывается оплата коммунальных услуг и электроэнергии, а ее размер в свою очередь зависит от установленный тарифов.

Следовательно, повышение действующих тарифов по оплате коммунальных услуг и электроэнергии является для предприятия объективным фактором. Бухгалтеру-аналитику, конечно, трудно предсказать влияние этого фактора в предстоящем периоде.

Вместе с тем именно от предприятия будет зависеть, насколько производительно используется электроэнергия, допускается ли ее непроизводительное потребление, и если допускается, то в какой мере.

Такого рода субъективные факторы также должны быть учтены бухгалтером в его прогнозе косвенных расходов предстоящего периода.

2. Выбирается база для распределения косвенных расходов между отдельными производственными заказами, и прогнозируется ее величина.

При этом под базой понимается какой-либо технико-экономический показатель, который, с точки зрения руководства предприятия, наиболее точно увязывает общепроизводственные косвенные расходы с объемом выполненных работ.

Выбрав в качестве базы распределения косвенных расходов какой-либо показатель, бухгалтер прогнозирует его размер на предстоящий период.

Необходимо оценить возможный спрос на работу, услуги организации в предстоящем периоде с учетом сезонных колебаний, покупательной способности населения (или предприятий), общей ситуации на рынке с учетом деятельности конкурентов.

Правильно оценить влияние всех этих факторов на ожидаемую величину заказов, а следовательно, и на размер выбранного базового показателя сможет лишь опытный бухгалтер.

3. Рассчитывается бюджетная ставка путем деления суммы прогно­зируемых косвенных расходов на ожидаемую величину базового показателя.

**3.3 Учет доходов от обычных видов деятельности организации**

Процесс продажи представляет собой двойственную процедуру. С одной стороны, это материально-вещественный процесс передачи объекта купли-продажи или выполнения работ, или оказания услуг заказчику (покупателю). С другой стороны, это процесс оплаты сделки и получения денег продавцом или подрядчиком.

Организация получают основную часть прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг.

Все операции, связанные с продажей, должны строго документироваться. Документами, предназначенными для оформления отпуска, отгрузки продукции покупателям, заказчикам являются товарно-транспортные накладные, которые регистрируются в реестре документов на выбытие товаров.

Прибыль от продажи работ, услуг получают как разницу между выручкой от продажи работ, услуг и затратами на ее производство и продажу. Выручку от продаж формирует платеж, поступивший от покупателя (заказчика) в оплату за выполненные работы или оказанные услуги по согласованным с ним договорным ценам.

Выручка от продажи работ, услуг признается в бухгалтерском учете с применением кассового метода (по мере оплаты) или метода начисления (по мере отгрузки товаров, сдачи работ, оказания услуг заказчику). Согласно устава ООО «СД-Сервис» доходы признаются по методу «отгрузка» (начисление).

Затраты по продаже складываются из фактической себестоимости отгруженных покупателю товаров, увеличенной на сумму расходов на продажу.

Финансовый результат от продажи работ, услуг определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. К доходам от обычных видов деятельности относится выручка от продажи работ, услуг. На этом счете отражаются, в частности, выручка и себестоимость по:

1) работам и услугам;

2) покупным изделиям.

Согласно ПБУ 9/99 выручка от обычных видов деятельности признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из условий конкретного договора;

2) сума выручки может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

4) право собственности на продукцию перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком;

5) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Сумма выручки от продажи работ, услуг отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету этого счета отражается фактическая себестоимость проданных товаров, работ и услуг.

К счету 90 «Продажи» в ООО «СД-Сервис» открыты следующие субсчета:

90-01 «Выручка»;

90-02 «Себестоимость продаж»;

90-05 «Расходы на продажу»;

90-09 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчетах 90-01, 90-02, 90-05 учитываются соответственно поступившая выручка от продажи работ, услуг, себестоимость работ, услуг.

Субсчет 90-09 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-01, 90-02, 90-05 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-02, 90-05 и кредитового оборота по субсчету 90-01 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90-09 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-09), закрываются внутренними записями на субсчет 90-09 «Прибыль/убыток от продаж».

Далее приведем основные хозяйственные операции по учету финансовых результатов от продажи продукции (табл. 3.3).

**Таблица 3.2 – Схема бухгалтерских проводок по учету финансовых результатов от продажи работ, услуг**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | Документ-основание |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. | Списана себестоимость выполненных работ, услуг | 95229 | 90-02 | 20 | Бухгалтерская справка, расчет |
| 2. | Отражена выручка от продажи работ, услуг | 100552 | 62 | 90-01 | Счета фактуры, приемные квитанции |
| 3. | Включены в себестоимость выполненных работ, услуг коммерческие расходы | 744 | 90-05 | 44 | Бухгалтерская справка, Ведомость распределения и списания коммерческих расходов |
| 4. | Получена прибыль от продажи работ, услуг | 4579 | 90-09 | 99 | Бухгалтерская справка |

Итак, мы выяснили, что учет ООО «СД-Сервис», при отражении операций на счете 90 «Продажи» ничем не отличается от общепринятого учета, при этом к счету 90 открыты субсчета, отличные от субсчетов, приведенных в типичном плане счетов. В соответствии с положениями инструкции по применению плана счетов, организации могут уточнять содержание субсчетов и вводить дополнительные субсчета.

Аналитический учет по счету 90 ведется по каждому виду проданных товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг.

Отчет «Анализ счета 90» содержит обороты счета с другими счетами за выбранный период. Анализ счета представляет собой таблицу, в которой содержатся обороты счета с другими счетами за указанный период. Данный отчет можно сформировать в разрезе субсчетов и субконто или в разрезе по корреспондирующим счетам и субконто.

Отчета «Анализ счета 90 по датам» используется, когда необходимо получить обороты по счету 90 на каждую дату определенного периода. Отчет представляет собой таблицу, где на каждую дату, в течение которой проводились операции со счетом, содержатся обороты счета с другими счетами, суммарные обороты, остатки на начало и на конец даты.

Отчет «Обороты счета 90 (главная книга)» используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Он может быть очень полезен при подведении итогов и составлении отчетности. Кроме того, в этом отчете можно установить, должны ли выводиться остатки на начало и конец периода, суммарные обороты за период и обороты с другими счетами по дебету и кредиту данного счета. Отчет представлен в виде таблицы, каждая строка которой содержит обороты по счетам за месяц.

Отчет «Анализ счета 90 по субконто» содержит итоговые суммы корреспонденций данного счета с другими счетами за указанный период, а также остатки по счету на начало и на конец периода в разрезе объектов аналитического учета с детализацией по дням, неделям, декадам, месяцам, кварталам или годам. Этот отчет может быть сформирован только для счетов, по которым ведется аналитический учет.

В отчете «Анализ субконто» для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, в которых используется это субконто, а также развернутое и свернутое сальдо. Параметры использования субконто могут заполняться в зависимости от того, по каким видам субконто ведется аналитический учет.

В графах анализа субконто указывается наименование субконто, сальдо на начало периода, обороты по дебету и кредиту и остаток на конец периода. Для каждого субконто приводятся остатки (сальдо) и обороты по всем синтетическим счетам, для которых это субконто используется.

Если необходимо получить максимально полную картину операций по объекту аналитического учета (субконто) или группе субконто, можно вывести «Карточку субконто».

Этот отчет содержит все операции с конкретным объектом аналитического учета (субконто) в хронологической последовательности с указанием реквизитов проводок, остатков по субконто после каждой операции, на начало и конец периода.

В отчет «Карточка счета 90» включаются все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки.

Если для указанного счета ведется аналитический учет, можно сформировать карточку, отражающую проводки по данному счету только с конкретными объектами аналитического учета (субконто).

Чтобы проанализировать обороты между одним или всеми субконто одного вида, и одним или всеми субконто другого вида, можно воспользоваться отчетом «Обороты между субконто».

Отчет представляется в виде таблицы, в которой приводятся наименования основного и корреспондирующего субконто, а также корреспонденции счетов проводок, в которых встречались пары значений субконто указанных видов. По каждой корреспонденции счетов выводятся обороты в денежном измерении.

Для счетов, по которым ведется аналитический учет, можно получить разбиение остатков и оборотов по конкретным объектам аналитического учета. Соответствующий отчет называется «Оборотно-сальдовая ведомостью по счету 90». Ведомость представляет собой список по значениям субконто.

Каждая строка ведомости содержит наименование объекта аналитического учета (субконто), остаток на начало периода, дебетовый и кредитовый обороты и остаток на конец периода. В нижней части списка выведены итоговые данные: сальдо по счету в целом, развернутое сальдо (отдельно суммы по дебетовым и кредитовым остаткам) и суммарные обороты.

«Журнал-ордер счета 90 по субконто» представляет собой отчет по движению на счете (начальное сальдо, обороты с другими счетами и конечное сальдо) за выбранный период, детализированный по субконто. Данный отчет представляет такую же информацию, что и отчет «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90», и, кроме этого, содержит информацию по оборотам с корреспондирующими счетами.

Кроме указанных отчетов в программе можно сформировать следующие отчеты: оборотно-сальдовая ведомость, отчет по проводкам, шахматка.

Отчет по проводкам представляет собой выборку из журнала проводок по некоторым заданным критериям. Включение проводок в отчет может быть ограничено фильтром. В общем случае фильтр может содержать одну или несколько корреспонденций счетов.

Для каждой включенной в отчет проводки приводятся дата, описание проводки, счета дебета и кредита проводки, сумма проводки и наименования субконто дебета и кредита проводки, если по счетам дебета или кредита проводки ведется аналитический учет.

Шахматка – это отчет, содержащий табличное представление оборотов между счетами за некоторый выбранный период. Шахматка дает наглядное представление о движении средств и обязательств организации.

Шахматка представляет собой таблицу, в которой строки соответствуют дебетуемым счетам, столбцы – кредитуемым счетам, а в ячейках (клетках) на пересечении выводятся суммы оборотов за выбранный период в дебет счета, указанного в левой части строки, с кредита счета, указанного в верхней части содержащего данную ячейку столбца. Слева и сверху в шахматке отображаются номера счетов дебета и кредита, а справа и снизу - обороты по этим счетам.

Оборотно-сальдовая ведомость содержит для каждого счета информацию об остатках на начало и на конец периода и оборотах по дебету и кредиту за установленный период. Этот отчет является одним из наиболее часто используемых отчетов в бухгалтерской практике.

Ведомость приводится в виде списка, в котором для каждого счета и субсчета, имеющего ненулевое сальдо или обороты за данный период, приводятся код счета и субсчета, остаток на начало периода, обороты за период по дебету и по кредиту счета и остаток на конец периода.

Все перечисленные отчеты могут быть сформированы за месяц, f квартал, полугодие, 9 месяцев, год, два года и т.д.

**3.4 Рационализация учета доходов и расходов от обычных видов**

**деятельности организации**

Финансовые результаты занимают центральное место в системе бухгалтерского учета коммерческих организаций, в том числе занимающихся и инженерно-техническим проектированием. Они отражают рост или снижение величины капитала хозяйствующего субъекта в процессе осуществления его деятельности за определенный период времени. В связи с этим возникает необходимость повышения качества и аналитичности формируемой в учете информации о финансовых результатах.

В числе Положений по бухгалтерскому учету, которые определяют принципы, правила, способы ведения бухгалтерского учета, а также раскрывают состав доходов и расходов хозяйствующего субъекта можно выделить Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

Развитие принципов, способов и правил ведения учета финансовых результатов, закрепленных вышеуказанными документами, нашло свое отраже­ние в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению.

Также отдельные аспекты учета доходов и расходов раскрываются в Положении по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Финансовый результат представляет собой:

1) выраженный в денежной форме экономический итог хозяйственной деятельности организации в целом и ее отдельных подразделений;

2) прирост или уменьшение стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период».

Формами конечного финансового результата являются прибыль или убыток.

В соответствии с новым Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, вступившим в силу с 11 июля 2016 года, под инженерно-техническим проектированием понимают «применение инженерно-технических правил проектирования машин, материалов, инструментов, сооружении, технологии, а также консультирование в области машиностроения, промышленных процессов и оборудования, проектирования, связанного со строительством инженерных сооружений».

В связи с разнообразием видов выполняемых работ по проектированию, с нашей точки зрения, проектным организациям необходимо усовершенствовать организацию и ведение бухгалтерского учета финансовых результатов, так как внутренним пользователям бухгалтерской информацией нужны детализированные данные для принятия обоснованных управленческих решений.

Направлением совершенствования является разработка дополнительных субсчетов к главному счету, на котором подлежат отражению доходы и расходы, связанные с проектной деятельностью организации, к счету 90 «Продажи». С этой целью целесообразно к счету 90 «Продажи» открыть субсчета первого и второго порядка.

В основу предлагаемых к использованию субсчетов к счету 90 «Продажи» должны быть положены:

1) для субсчетов первого порядка – субсчета, утвержденные Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению;

2) для субсчетов второго порядка – виды экономической деятельности, предусмотренные Общероссийским классификатором видов экономической деятельности.

Предлагаемые субсчета к счету 90 «Продажи» в ООО «СД-Сервис», основным видом деятельности которых является проектирование, представлены в табл. 3.3.

Предлагаемая модель субсчетов к счету 90 «Продажи» включает в себя четыре субсчета первого порядка, к каждому из которых открывается девять дополнительных субсчетов второго порядка, характеризующих области проектной деятельности.

На первом субсчете второго порядка «Инженерно-техническое проектирование помещений» должны отражаться выручка, себестоимость, НДС и прибыль либо убыток от проектирования производственных помещений, включая размещение машин и оборудования, промышленный дизайн.

На втором субсчете второго порядка «Инженерно-техническое проектирование сооружений» должны отражаться выручка, себестоимость, НДС и финансовый результат от проектирования сооружений, водопроводов, трубопроводов, и др.

На третьем субсчете второго порядка «Инженерно-техническое проектирование транспортных сетей» подлежат отражению выручка, себестоимость, НДС и финансовый результат, связанные с проектированием как пассажиропотоков, так и грузовых потоков.

На четвертом субсчете второго порядка «Разработка проектов в области производственных процессов» рекомендуются к отражению выручка, себестоимость, НДС и финансовый результат от проектирования таких процессов и производств.

На пятом субсчете второго порядка «Разработка проектов в области кондиционирования воздуха» подлежат отражению выручка, себестоимость, НДС и финансовый результат, связанные с созданием систем кондиционирования, вентилирования воздуха в производственных либо иных помещениях.

На шестом субсчете второго порядка «Разработка проектов в области холодильных установок» рекомендуется учитывать выручку, себестоимость, НДС и финансовый результат, связанные с созданием проектов по установкам, предназначенным для искусственного поддержания определенных температур.

Седьмой субсчет второго порядка «Разработка проектов в области санитарной техники» предназначен для учета выручки, себестоимости, НДС и финансового результата, связанных с разработкой проектов по созданию технических средств, работа которых направлена на обеспечение функционирования систем канализации, водоснабжения, отопления, вентилирования производственных и иных помещений.

На восьмом субсчете второго порядка «Разработка проектов в области мониторинга загрязнения окружающей среды» проектные организация должна учитывать выручку, себестоимость, НДС и финансовый результат от разработки проектов, направленных на обеспечение контроля за загрязнением окружающей среды, в том числе оценку превышения утвержденных предельно допустимых концентраций загрязняющих веществ.

**Таблица 3.3 – Предлагаемые субсчета к счету 90 «Продажи» в оганизации**

|  |  |
| --- | --- |
| Субсчет первого порядка | Субсчет второго порядка |
| 1 | 2 |
| Выручка | 1. Инженерно-техническое проектирование помещений |
| 2. Инженерно-техническое проектирование сооружений |
| 3. Инженерно-техническое проектирование транспортных сетей |
| 4. Разработка проектов в области производственных процессов |
| 5. Разработка проектов в области кондиционирования воздуха |
| 6. Разработка проектов в области холодильных установок |
| 7. Разработка проектов в области санитарной техники |
| 8. Разработка проектов в области мониторинга загрязнения окружающей среды |
| 9. Разработка проектов в области строительной акустики |
| Себестоимость работ | 1. Инженерно-техническое проектирование помещений |
| 2. Инженерно-техническое проектирование сооружений |
| 3. Инженерно-техническое проектирование транспортных сетей |
| 4. Разработка проектов в области производственных процессов |
| 5. Разработка проектов в области кондиционирования воздуха |
| 6. Разработка проектов в области холодильных установок |
| 7. Разработка проектов в области санитарной техники |
| 8. Разработка проектов в области мониторинга загрязнения окружающей среды |
| 9. Разработка проектов в области строительной акустики |
| Налог на добавленную стоимость | 1. Инженерно-техническое проектирование помещений |
| 2. Инженерно-техническое проектирование сооружений |
| 3. Инженерно-техническое проектирование транспортных сетей |
| 4. Разработка проектов в области производственных процессов |
| 5. Разработка проектов в области кондиционирования воздуха |
| 6. Разработка проектов в области холодильных установок |
| 7. Разработка проектов в области санитарной техники |
| 8. Разработка проектов в области мониторинга загрязнения окружающей среды |
| 9. Разработка проектов в области строительной акустики |
| Прибыль (убыток) от проектирования | 1. Инженерно-техническое проектирование помещений |
| 2. Инженерно-техническое проектирование сооружений |
| 3. Инженерно-техническое проектирование транспортных сетей |

Продолжение таблицы 3.3

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Прибыль (убыток)от проектирования | 4. Разработка проектов в области производственных процессов |
| 5. Разработка проектов в области кондиционирования воздуха |
| 6. Разработка проектов в области холодильных установок |
| 7. Разработка проектов в области санитарной техники |
| 8. Разработка проектов в области мониторинга загрязнения окружающей среды |
| 9. Разработка проектов в области строительной акустики |

Девятый субсчет второго порядка «Разработка проектов в области строительной акустики» введен для определения выручки, себестоимости, НДС и финансового результата, обусловленных осуществлением проектирования в области решения проблем звукоизоляции конструкций, ограждающих здания, а также звукоизоляции помещений.

При необходимости организация может открывать дополнительные суб­счета первого и второго порядка в зависимости от особенностей выполняемых проектных работ.

Подобная детализация субсчетов к счету 90 «Продажи» должна быть внесена в автоматизированную программу и позволять формировать корреспонденции счетов автоматически.

Основные корреспонденции счетов на примере первого субсчета второго порядка «Инженерно-техническое проектирование помещений» приведены в табл. 3.4.

**Таблица 3.4 – Корреспонденции счетов по учету финансовых результатов в ООО «СД-Сервис» на примере первого субсчета второго порядка «Инженерно-техническое проектирование помещений»**

|  |  |
| --- | --- |
| Содержание факта хозяйственной жизни | Корреспонденции счетов |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| Отражена выручка (сметная стоимость) от проектирования помещений | 62.1 | 90.1.1 |
| Списывается себестоимость работ, связанных с проектированием помещений (по которым на субсч. 90.1.1 признана выручка) | 90.2.1 | 20 |
| Отражен НДС с выручки | 90.3.1 | 68 |
| Списываются управленческие и коммерческие расходы, связанные с проектированием помещений (согласно принятой в учетной политике организации базы распределения) | 90.2.1 | 26, 44 |
| Отражен в учете финансовый результат (прибыль) от проектирования помещений | 90.9.1 | 99 |
| Отражен в учете финансовый результат (убыток) от проектирования по­мещений | 99 | 90.9.1 |

С учетом предлагаемой системы субсчетов к счету 90 «Продажи» ведение аналитического учета экономическим субъектом должно быть организовано:

1. по каждому заключенному контракту на выполнение проектных работ;
2. по регионам выполнения проектных работ и др.

Предлагаемые рекомендации по применению субсчетов к счету 90 «Продажи» в ООО «СД-Сервис», основным видом деятельности которого является проектирование, позволит:

1. определять наиболее прибыльные виды проектных работ;
2. выявлять нерентабельные работы и принимать соответствующие решения по управлению ими;
3. определять наиболее затратоемкие работы в области проектирования.

Таким образом, ведение бухгалтерского учета доходов и расходов, связанных с проектной деятельности с учетом предложенных рекомендаций, позволит формировать полную информацию, необходимую для принятия управленческих решений в ООО «СД-Сервис».

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Целью выпускной квалификационной работы было изучение учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в ООО «СД-Сервис». Для достижения поставленной цели в выпускной квалификационной работе выполнены следующие задачи:

1) рассмотрены теоретические аспекты определяющие сущность, классификацию и оценку учета доходов и расходов от обычных видов деятельности;

2) дана подробная организационно-экономическая и правовая характеристика организации;

3) бухгалтерского учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в изучаемой организации.

Изучив мнения ученых и практиков по проблемам учета доходов и расходов от обычных видов деятельности можно сделать выводы о том, что тема глубоко изучена современными авторами, наиболее актуальные вопросы учета доходов и расходов от обычных видов деятельности рассматриваются в работах Бабаева Ю.А. [17], Вахрушиной М.А. [23], Гетьман В.Г. [27].

Основным видом деятельности ООО «СД-Сервис» являются инженерно-техническое проектирование, предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию прочего оборудования общего назначения.

В 2016 г. отмечено увеличение выручки от продаж за 2014-2016 г. на 17806 тыс. руб., что составило в 2016 г. 121,52% к уровню 2014 г. и в 2016 г. 117,31% к уровню 2015 г. Себестоимость товаров, работ, услуг в 2014-2016 гг. увеличивает свои темпы. Так этот показатель взрос с 2014 г. по 2016 г. на 18637 тыс. руб.

В 2016 г. показатель чистой прибыли снижен почти в 2 раза в сравнении с 2015 г. Впечатляющее снижение чистой прибыли за 2014-2016 г. связано с просрочкой по кредитам, выросшей в условиях кризиса, а также с увеличением расходов по созданию резервов.

С организацией в настоящее время безопасно налаживать деловые связи, потому что с точки зрения краткосрочной перспективы – уровень платежеспособности стабилен, на что указывают коэффициенты общей и срочной ликвидности, а с позиции долгосрочной перспективы – финансовое состояние устойчиво.

Анализ финансовых результатов показал, что в организации за отчетный год снижена прибыль до налогообложения на 2058 тыс. руб. Снижение прибыли произошло за счет следующих факторов: денежной выручки, себестоимости, коммерческих расходов, управленческих расходов, прочих доходов и прочих расходов.

Прибыль до налогообложения уменьшилась за счет коммерческих и управленческих расходов на 249 тыс. руб. За счет изменения прочих доходов увеличилась на 2400 тыс. руб., а прочие расходы уменьшили прибыль до налогообложение на 3647 тыс. руб.

Отклонение прибыли до налогообложение за счет изменения себестоимости работ, услуг составило 15397 тыс. руб., за счет выручки – 14835 тыс. руб

Качество прибыли от основной деятельности признается низким. Низкое качество прибыли характеризуется ростом цен на работы, услуги без увеличения физического объема продаж и снижения затрат на рубль работ, услуг.

В ООО «СД-Сервис» сумма прибыли возросла в основном за счет увеличения среднереализационных цен. В связи с повышением себестоимости работ, услуг сумма прибыли уменьшилась на 6727 тыс. руб. Из приведен-ных данных можно сделать вывод, что темпы роста цен на работы, услуги организации выше темпов роста цен на потребленные ресурсы.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется бухгалтерией как самостоятельным структурным подразделением под руководством главного бухгалтера. Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с применением компьютерной программы «1С».

Организация использует формы первичных документов, содержащиеся в альбоме первичной учетной документации организации.

Система внутрихозяйственного контроля организована удовлетворительно.

Учет доходов и расходов от обычных видов деятельности в ООО «СД-Сервис» ведется в целом в соответствии с законодательством. В результате изучения учета доходов и расходов от обычных видов деятельности установлено, что документальное оформление и ведение синтетического и аналитического учета в организации осуществляется в основном в соответствии с учетной политикой исследуемой организации и нормативными документами, регулирующими данный участок учета.

Для группировки прямых расходов по статьям, видам производства, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости работ, услуг в ООО «СД-Сервис» используют счет бухгалтерского учета 20 «Основное производство». Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведут по видам затрат и видам работ.

Сумма выручки от продажи работ, услуг отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету этого счета отражается фактическая себестоимость проданных товаров, работ и услуг.

К счету 90 «Продажи» в ООО «СД-Сервис» открыты следующие субсчета:

90-01 «Выручка»;

90-02 «Себестоимость продаж»;

90-05 «Расходы на продажу»;

90-09 «Прибыль/убыток от продаж».

Синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

Направлением совершенствования учета доходов и расходов от обычных видов деятельности является разработка дополнительных субсчетов к главному счету, на котором подлежат отражению доходы и расходы, связанные с проектной деятельностью организации, к счету 90 «Продажи». С этой целью целесообразно к счету 90 «Продажи» открыть субсчета первого и второго порядка.

В основу предлагаемых к использованию субсчетов к счету 90 «Продажи» должны быть положены:

1) для субсчетов первого порядка – субсчета, утвержденные Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению;

2) для субсчетов второго порядка – виды экономической деятельности, предусмотренные Общероссийским классификатором видов экономической деятельности.

Предлагаемая модель субсчетов к счету 90 «Продажи» включает в себя четыре субсчета первого порядка, к каждому из которых открывается девять дополнительных субсчетов второго порядка, характеризующих области проектной деятельности.

Таким образом, ведение бухгалтерского учета доходов и расходов, связанных с проектной деятельности с учетом предложенных рекомендаций, позволит формировать полную информацию, необходимую для принятия управленческих решений в ООО «СД-Сервис».

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть первая от 30.11.94 г. № 51–ФЗ (с измененениями от 28.03.2017 №39-ФЗ)
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 26.01.96г. №14–ФЗ (с измененениями от 28.03.2017 №39-ФЗ)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая – Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ
4. Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка» (ред. от 02.04.2013) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н)
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34н
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. №94н
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное приказом Минфина России от 06 октября 2008 г. №106н.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. №43н
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. №44н
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. №26н.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. №32н
13. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. №33н
14. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: Дело и Сервис, 2014. – 432 с.
15. Аверина, О.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник / О.И. Аверина, В.В. Давыдова, Н.И. Лушенкова. - М.: КноРус, 2012. - 432 c.
16. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие / В.П. Астахов. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2014 – 955 с.
17. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, Л.Г. Макарова, К.С. Маляренко. - М.: ИЦ РИОР, 2013. - 170 c.
18. Баканов М. И. Теория экономического анализа. Учебное пособие / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. - М.: финансы и статистика, 2012. - 264 c.
19. Басовский, Л.Е. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие / Л.Е. Басовский, Е.Н. Басовская. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 366 c.
20. Бердникова Л. Ф. Финансовый анализ: понятие и основные методы] / Л. Ф. Бердникова, С. П. Альдебенева // Молодой ученый. — 2015. — № 1. — 538 с.
21. Бухгалтерский управленческий учет / Е.А. Бойко и др.; под ред. А.Н. Кизилова, И.Н. Богатой. Ростов н/Д, 2015. 380 с.
22. Бухгалтерский учет: учебник / Г. И. Алексеева, С. Р. Богомолец, И. В. Сафонова; под ред. С. Р. Богомолец. — 3-еизд., перераб. и доп. – М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. – 720 с.
23. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. спец. 5-е изд., стер. М., 2016. 576 с.
24. Вахрушина, М. А. Управленческий анализ / М.А. Вахрушина. - М.: Омега-Л, 2012. - 400 c.
25. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет / Н.Л. Вещунова – Изд. 3-е, перераб. и доп. - М.: Проспект, 2015. - 843 с.
26. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М., 2012. 352 с.
27. Гетьман В.Г. Международные стандарты финансовой отчетности / В.Г. Гетьман, О.В. Рожанова, Р.Г. Каспина, С.Н.Гришкина, В.П. Сиднева, М.А. Вахрушина, Н.А. Ухтеева. – М.: Инфра - М, 2012 – 559 с
28. Гетьман, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для бакалавров / В.Г. Гетьман, В.А. Терехова. - М.: Дашков и К, 2013. - 504 c.
29. Гиляровская Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / Л.Т. Гиляровская и др. — М.: ТК Велби, Проспект, 2011. — 360 с.
30. Донцова Л.В. Анализ финансовой отчетности: учебник / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Изда­тельство «Дело и Сервис», 2011. — 368 с.
31. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: учебник. М., 2013. 655 с.
32. Зонова, А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособиеСтандарт третьего поколения / А. Зонова. - СПб.: Питер, 2011. - 480 c.
33. Канке Л. А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие/ Л. А. Канке, И. П. Кошевая. — M.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2009. — 288 с
34. Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / В.Э. Керимов. - М.: Дашков и К, 2016. - 688 c.
35. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник. – 4-е изд., изм. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2016. – 460 с.
36. Ковалев, В. В. Финансовый менеджмент: теория и практика: учебник / В.В. Ковалев. 2-ое изд. перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Издательство Проспект, 2016. – 475с.
37. Ковалев, В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В.В. Ковалев. - М.: Финансы и статистика, 2014. - 720 c.
38. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник. / Н.П. Кондраков. - М.: Проспект, 2015. - 496 c.
39. Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 478 c.
40. Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 512 c.
41. Любушин Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учебное пособие для вузов. – Р.: Юнити-Дана, 2011. – 471с
42. Макарова, Л.Г. Бухгалтерский финансовый учет.: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 576 c.
43. Мельникова, Л.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Проспект, 2013. - 432 c.
44. Мизиковский, И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / И.Е. Мизиковский, А.Н. Милосердова, В.Н. Ясенев. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 112 c.
45. Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник / Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева. - п. Персиановский: изд-во ДонГАУ, 2015. – 257 с.
46. Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2013. - 592 c.
47. Островская, О.Л. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата / О.Л. Островская, Л.Л. Покровская, М.А. Осипов. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 394 c.
48. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: Проспект, 2010. – 560 с.
49. Пястолов, С.М. Экономический анализ деятельности предприятия / С.М. Пястолов. - М.: Академ. Проект , 2014. - 576 c.
50. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий. – 4-е изд., испр. – М.: Инфра-М.: 2013. – 520 с.
51. Толпегина, О.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для бакалавров / О.А. Толпегина, Н.А. Толпегина. - М.: Юрайт, 2013. - 672 c.
52. Чуев, И.Н. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности: Учебник для вузов / И.Н. Чуев. - М.: Дашков и К, 2013. - 384 c.
53. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа: учебник /А.Д. Шеремет. — М.: ИНФРА-М, 2011. – 456 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А



**Рис А 1 – Схема организационного устройства ООО «СД-Сервис»**

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Руководитель

отдела продаж

Руководитель отдела по строительству

Заместитель директора

Главный

бухгалтер

Руководитель отдела оптово розничных

продаж

Старшие

инженера

Инженера

ПТО

Бригады рабочих: Слесари-сантехники, электрогазосварщики

Руководитель отдела снабжения

Начальник отдела логистики

Директор

**Рис Б 1- Схема управленческой структуры ООО «СД-Сервис»**