

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....		4
1	ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ.....	7
1.1	Экономическая сущность доходов и расходов как объектов учета и контроля организаций.....	7
1.2	Классификация доходов и расходов в системе бухгалтерского учета организаций.....	23
2	СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В АО «ИЭМЗ «КУПОЛ» Г. ИЖЕВСКА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ.....	45
2.1	Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации.....	45
2.2	Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность.....	53
2.3	Современное состояние бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов в АО «ИЭМЗ «Купол».....	62
3	РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В АО «ИЭМЗ «КУПОЛ» Г. ИЖЕВСКА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ.....	80
3.1	Методика оценки доходов и расходов организации.....	80
3.2	Развитие первичного, аналитического и синтетического учета доходов и расходов.....	85
3.3	Организация и методика внутреннего контроля доходов и расходов АО «ИЭМЗ «Купол».....	93
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....		99
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....		106
ПРИЛОЖЕНИЯ.....		113

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Развитие рыночной социально-ориентированной экономики сопровождается дальнейшим возрастанием роли бухгалтерской информации в управлении, контроле, анализе и аудите деятельности организации, поскольку работая в данных условиях, организации, чтобы избежать поражения в конкурентной борьбе, банкротства, а затем и ликвидации, вынуждены рационально использовать материальные, трудовые и финансовые ресурсы и получать прибыль.

Бухгалтерский учет не только отражает финансово-хозяйственную деятельность, но и положительно воздействует на нее. Являясь частью управления, он дает важную информацию, позволяющую контролировать текущую деятельность организации, планировать ее стратегию и тактику, оптимально использовать ресурсы, измерять и оценивать результаты деятельности, избегать субъективности при принятии решений.

Поскольку управление сводится к постановке конкретных задач, принятию оптимальных решений и организации контроля, оперативного регулирования и оценки полученных результатов, то базой для разработки и реализации управленческих решений является соответствующая информация о состоянии управляемого объекта, выполнении управляющих команд и выходных обобщающих результатах.

Правильный бухгалтерский учет и контроль доходов и расходов является приоритетной задачей для любой организации, так как он влияет на конечный финансовый результат деятельности. Целью хозяйственной деятельности практически любой организации является получение прибыли.

Целью исследования является изучение теоретических, нормативно – правовых, практических вопросов развития бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации, развитие методики бухгалтерского учета и

контроля доходов и расходов организации, оценка современного состояния бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации.

Для достижения цели исследования были поставлены следующие **задачи**:

- изучить теоретические аспекты учета, контроля и оценки доходов и расходов организации;
- сформировать целостный понятийный аппарат в области бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации;
- рассмотреть классификацию доходов и расходов организации;
- рассмотреть бухгалтерский учет и провести анализ доходов и расходов организации на примере и по материалам АО «ИЭМЗ «Купол»;
- предложить методы совершенствования бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов АО «ИЭМЗ «Купол».

Объектом исследования является акционерное общество «ИЭМЗ «Купол», представляющее собой одно из крупнейших промышленных предприятий Удмуртской республики.

Предметом исследования является бухгалтерский учет и контроль доходов и расходов организации.

Теоретической и методической основой исследования выступили труды отечественных и зарубежных ученых экономистов, а также нормативные и законодательные документы и личные исследования.

Для реализации методологической основы в конкретных исследованиях использовались такие методы как анализ, синтез, моделирование, индукция, дедукция, статистический, монографический, экспериментальный, балансовый, расчетно-конструктивный, экономико-математический.

В процессе исследования получены следующие результаты, имеющие признаки научной новизны и являющиеся предметом защиты:

- изучена сущность и классификация доходов и расходов организации;

- осуществлен комплексный анализ современного состояния АО «ИЭМЗ «Купол» и выполнена оценка финансовых результатов;
- разработаны рекомендации в области совершенствования бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации.

Практическая значимость исследования заключается в разработке положений и рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов АО «ИЭМЗ «Купол». Практическое применение полученных результатов предполагает повышение качества отечественного бухгалтерского учета и контроля и приближение его к требованиям международных стандартов.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, приложений.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Экономическая сущность доходов и расходов как объектов учета и контроля организаций

Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» доходами организации признается 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).

Согласно ПБУ 9/99, доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями [15].

Согласно статье 41 НК РФ, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» НК РФ. [2, ч. 1, ст. 41]

Согласно статье 41, НК РФ не признается доходом (экономической выгодой) получение имущества его фактическим владельцем от номинального владельца, если такое имущество и его номинальный владелец указаны в специальной декларации, представленной в соответствии с Федеральным законом «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации». [2, ч. 1, ст. 41]

Согласно статье 249 НК РФ, доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений,

связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

[2, ч. 2, ст. 249]

Согласно статье 252 НК РФ, расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. [2, ч. 2, ст. 252, 265]

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

В отличие от бухгалтерского учета, в налоговом законодательстве под доходами понимается поступление любых экономических выгод в организацию (кроме сумм косвенных налогов), а не только тех, которые приводят к увеличению собственного капитала (за исключением вкладов собственников).

[2, ч. 2, ст. 252]

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», расходами организации 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).

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- а) расходы по обычным видам деятельности;
- б) прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением

и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. [16]

Кондраков Н. П. считает, что доход – это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вклада собственников. К доходам относят выручку от реализации продукции, работ, услуг, проценты и дивиденды к получению, роялти, арендную плату, а также прочие доходы.

Расходы – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями собственниками.

К расходам относят затраты на производство продукции (работ, услуг), оплату труда работников, амортизационные отчисления, а также потери (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.).

При определении финансового результата деятельности организации за отчетный период прибыль или убыток определяется как разница между доходами и расходами.

Для того, чтобы быть признанными, то есть включенными в бухгалтерский баланс или отчет о прибылях и убытках, активы, обязательства, доходы и расходы (объекты учета) должны отвечать соответствующему определению и следующим двум критериям:

- 1) На дату составления бухгалтерской отчетности существует обоснованная вероятность того, что организация получит или потеряет какие-либо экономические выгоды, обусловленные объектом;
- 2) Объект может быть измерен с достаточной степенью надежности.

При несоблюдении данных условий объект не включается в формы бухгалтерской отчетности, а должен быть отражен и объяснен в пояснениях к отчетности.

Принятие решения о включении объекта в формы бухгалтерской отчетности должно отвечать требованию существенности.

Активы – это хозяйственные средства, контроль над которыми организация получает в результате свершившихся фактов хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Актив признается в бухгалтерском балансе, когда вероятно получение организацией экономических выгод в будущем от этого актива и когда его стоимость может быть измерена с достаточной степенью надежности.

Обязательство – это существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности, и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота.

Обязательство признается в бухгалтерском балансе, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способных приносить организации экономические выгоды, и когда величина этого требования может быть измерена с достаточно высокой степенью надежности.

Доходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникшее увеличение в будущих экономических выгодах, связанных с соответствующим активом, или уменьшение в обязательствах может быть измерено с достаточно высокой степенью надежности.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникшее уменьшение в будущих экономических выгодах, обусловленное уменьшением актива, или увеличение обязательства может быть измерено с достаточно высокой степенью надежности.

Расходы признаются с учетом прямой связи между произведенными затратами и поступлениями (соответствие доходов и расходов). Если расходы

обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется опосредованно, расходы признаются в отчете о прибылях и убытках путем их обоснованного распределения между периодами.

Затраты признаются как расход отчетного периода, когда очевидно, что они не принесут экономических выгод или когда будущие экономические выгоды не отвечают критерию признания актива в бухгалтерском балансе.

Расходами отчетного периода в отчете о прибылях и убытках признаются все затраты, удовлетворяющие критерию признания расходов, независимо от того, как они трактуются для целей расчета налогооблагаемой базы.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Оценка указанных объектов производится, как правило, по фактической (первоначальной) стоимости (себестоимости), то есть в сумме денежных средств, уплаченной или начисленной при приобретении или производстве объекта.

Для обеспечения полезности информации в соответствующих случаях оценка объектов может производиться:

- 1) по текущей (восстановительной) стоимости (себестоимости), то есть в сумме денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления отчетности в случае необходимости замены какого-либо объекта;
- 2) по текущей рыночной стоимости (стоимости реализации), то есть в сумме денежных средств, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации.

При отсутствии иной базы измерения для оценки отдельных объектов может быть использована дисконтированная стоимость.

Фактически произведенные расходы включают в себя затраты на приобретение имущества, уплачиваемые проценты по предоставленному коммерческому кредиту, наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения,

таможенные пошлины и иные платежи, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонней организацией. [54, с. 320]

Алексеева Г. И. считает, что доход – это прирост экономических выгод организации за отчетный период, в результате которого увеличивается капитал, не связанный с вкладами собственников. Экономические выгоды возникают в результате расширения активов или погашения обязательств. Доход включает выручку, полученную от основной деятельности организации, и прочие доходы (например, проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации, штрафы пени, неустойки за нарушение хозяйственных договоров и т. д.).

Расход – это сокращение экономических выгод в течение периода, приводящее к уменьшению капитала, не связанное с его распределением в пользу собственников. Расходы возникают в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) или возникновения обязательств.

[36, с.33]

Качкова О. Е. утверждает, что понятия "издержек производства" и "затрат на производство" не тождественны между собой.

Издержки – это суммарные «жертвы» организации, связанные с выполнением определенных операций (явные и альтернативные).

Явные (расчетные) издержки – это выраженные в денежной форме фактические затраты; альтернативные (вмененные) издержки означают упущенную выгоду организации, которую она получила бы при выборе производства альтернативного товара, по альтернативной цене, на альтернативном рынке и т. д.

В экономической теории понятие «издержки» используется в качестве понятия «затраты» применительно к производству продукции, поэтому в прикладном аспекте принято называть издержки организации затратами.

Кроме того, издержки рассматриваются как эквивалент термина «затраты», но применяемые в сфере обращения, а не в сфере производства.

Затраты – это стоимость ресурсов, имеющих в наличии и регистрируемых в балансе как активы организации, которые используются на определенные цели.

В этом определении выделяются следующие моменты:

- 1) затраты определяются величиной использованных ресурсов (материальных, трудовых, финансовых);
- 2) величина использованных ресурсов должна быть представлена в денежном выражении для обеспечения соизмерения различных ресурсов;
- 3) понятие затрат должно обязательно соотноситься с конкретными целями и задачами (производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, осуществление капитальных вложений и т.п.).

От понятия «затраты» следует отличать понятие «расходы». Для признания затрат организации в качестве расходов необходимо выполнение следующих условий:

- обоснованность затрат, то есть экономически оправданные затраты всех видов ресурсов, используемых для осуществления основных видов деятельности, оценка которых выражена в денежной форме;

- документальное подтверждение затрат и оформление в соответствии с требованиями Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учете»; [4]

- связь с доходами.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества.

Перечень выбытия активов, не признаваемых расходами, показывает, что понятие «расходы» предусматривает ограничение по цели использования ресурсов. Например, затраты на приобретение основных средств в отчетном

периоде не будут признаны расходами. К расходам будут отнесены лишь амортизационные отчисления по приобретенным основным средствам.

Расходы относятся к операционной деятельности организации и к ее денежному потоку, поскольку возникают в процессе ее текущей операционной деятельности и требуют для своей оплаты денежных средств, затраты же являются бухгалтерской категорией, с денежным потоком не связаны и служат элементами, формирующими показатель себестоимости.

Поэтому в себестоимость включают некоторые затраты, не являющимися расходами. Примером таких затрат выступают амортизационные отчисления, которые не связаны непосредственно с выплатами денежных средств и зависят от выбранного в рамках учетной политики способа перенесения стоимости основных средств на стоимость готовой продукции. [52, с. 120]

Ван Бреда М. Ф., Хендриксен Э. С. утверждают, что доход – это приток денежных активов хозяйствующей единицы или погашение его кредиторской задолженности (или комбинация и того и другого) в результате поставки или производства товаров, оказания услуг или других операций, составляющих ее основную деятельность.

Активы могут увеличиваться, кредиторская задолженность уменьшаться, но это не всегда означает возникновение дохода. Например, платежи, полученные в счет будущих периодов, представляют приток активов и могут иметь отношение к основной деятельности, но они не являются доходами. Кроме того, доходы могут отражаться в бухгалтерском учете до того, как произойдет фактический приток активов. Так, момент реализации в случае продажи в кредит предшествует моменту увеличения активов. Реализация, в лучшем случае, формирует актив, дебиторскую задолженность.

Однако, образование дебиторской задолженности еще не означает реализацию. Следовательно, определение дохода не вполне удовлетворительно.

Расходы представляют собой неблагоприятное движение ресурсов, уменьшающее прибыль. Однако не любое неблагоприятное движение является

расходом. Более точно расходы – это использование или потребление товаров и услуг в процессе получения дохода.

Расходы – выбытие или другое использование активов или образование кредиторской задолженности (или сочетание и того, и другого) в результате поставки или производства товаров, оказания услуг или выполнения других видов деятельности, составляющих продолжающуюся основную деятельность организации.

Расходы представляют собой затраты, понесенные для получения доходов. Выбытие активов или принятие на себя обязательств в связи с операциями по капиталу должны относиться не расходам, а отражаться как уменьшение капитала или его компонентов. Например, издержки, возникшие при продаже собственных акций, не являются расходами, но представляют собой сокращение величины инвестированного капитала. Необходимо, чтобы имела место цель получения дохода, даже если связь с доходом может быть лишь косвенной.

Определяя расходы как уменьшение чистых активов организации, логично оценивать стоимость товаров и услуг на момент времени их использования организацией.

В этом случае расходы являются неблагоприятными аспектами доходных операций и представляют «экономические жертвы», необходимые для получения дохода. [63, с. 244]

Затраты организации на производство продукции складываются из следующих элементов:

- материальные затраты (за вычетом возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- начисления страховых взносов во внебюджетные фонды;
- амортизация основных средств (фондов);
- прочие затраты.

Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов. [40, с. 210]

Затраты – это стоимость ресурсов, использованных на определенные цели.

В этом определении следует выделить три момента:

- 1) затраты определяются величиной использованных ресурсов (материальных, трудовых, финансовых);
- 2) величина использованных ресурсов должна быть представлена в денежном выражении для обеспечения соизмерения различных ресурсов;
- 3) понятие затрат должно обязательно соотноситься с конкретными целями и задачами (производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, осуществление капитальных вложений, функционирование отдела, службы и т.п.). Без указания цели понятие затрат становится неопределенным, ничего не означающим.

Понятие «издержки» используется в основном в экономической теории в качестве понятия «затраты» применительно к производству продукции (работ, услуг). Понятия «затраты на производство» и «издержки производства» можно рассматривать как идентичные.

Идентичными можно считать понятия «затраты на производство и продажу продукции», «издержки производства и обращения» и «расходы по обычным видам деятельности». Понятие «издержки производства и обращения» в настоящее время применяется в основном организациями торговли и общественного питания. [43, с. 28]

В общем смысле затраты организации – это стоимость ресурсов, использованных на определенные цели.

Понятие «расходы» в отличие от понятия «затраты» ограничено конкретным моментом времени, когда имеет место расходование ресурсов на

определенные цели, то есть понятие «затраты» более широкое, чем понятие «расходы».

Понятие «издержки» используется, в основном, в экономической теории в качестве синонима понятия «затраты», то есть издержки – это израсходованная на что-либо сумма, или затраты.

Текущие расходы организации, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг) формируют себестоимость произведенной продукции (работ, услуг). В свою очередь, себестоимость продукции (реализованных товаров, работ, услуг) – это совокупность всех затрат (или издержек) организации на производство готовой продукции (товаров, работ, услуг).

[44, с. 95]

Бочкарева И. И. утверждает, что под затратами на производство продукции понимают израсходованные ресурсы на изготовление продукции (выполнение работ, оказание услуг) и ее продажу (реализацию).

Стоимостная оценка использованных в процессе производства ресурсов (природных, материальных, живого труда и др.) представляет собой себестоимость продукции (работ, услуг). Итак, себестоимость продукции (работ, услуг) – это выраженные в денежной форме затраты (расходы) на ее производство и продажу. [42, с. 45]

Дмитриева И. М. считает, что затраты представляют собой потребленные материальные ресурсы – трудовые и финансовые – в денежном выражении, которые числятся в учете и отчетности до момента признания доходов в виде активов. Например, закуплены материалы, начислена заработная плата с отчислениями на социальное страхование и т.д. Если произведенные затраты привели к доходам, то их можно назвать расходами.

Расходы представляют собой уменьшение экономических выгод организации за отчетный период в виде уменьшения активов или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала. Так, при получении дохода от реализации готовой продукции затраты на материалы, начисленная и

выплаченная заработная плата, отчисления на социальное страхование становятся расходами.

Убытки представляют собой затраты, которые ни в текущем, ни в последующем периодах не приведут к образованию доходов. Например, закупленные организацией материалы были испорчены и оказались не пригодными для отпуска в производство. [48, с. 127]

Вахрушина М. А. утверждает, что расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода. Данный подход называется соответствием расходов и доходов. С точки зрения техники учета затраты должны накапливаться на счетах 10 «Материалы», 02 «Амортизация», 70 «Расчеты по оплате труда», затем на счетах 20 «Основное производство» и 43 «Готовая продукция» и не списываются на счета продаж до тех пор, пока продукция, товары и услуги, с которыми они связаны, не будут реализованы. Лишь в момент реализации предприятие признает свои доходы и связанную с ними часть затрат – расходы.

Понятие «издержки» является наиболее обобщающим показателем.

Издержки – денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью. Тогда затраты можно определить как издержки, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных ценностей и услуг. Возникновение издержек, относимых к затратам, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличением кредиторской задолженности. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации. [45, с. 56]

Расходы представляют собой уменьшение экономических выгод организации за отчетный период в виде уменьшения активов или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала.

Затраты представляют собой ресурсы организации, которые отражаются как активы (в активе бухгалтерского баланса) и в будущем должны принести доход.

Убытки представляют собой затраты, которые ни в текущем, ни в последующем периоде не приведут к образованию доходов. [49, с. 458]

Затраты – это стоимость ресурсов, использованных на конкретные цели. Величина использованных ресурсов должна быть представлена в денежном выражении для обеспечения их соизмерения. Понятие затрат должно соотноситься с конкретными объектами и целевыми установками. [64, с. 240]

Затраты на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг являются текущими затратами и отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором они имели место.

Понятие «затраты» соответствует понятию «расходы по обычным видам деятельности». Таким образом, понятие «расходы» шире, чем понятие «затраты», поскольку включает в себя не только расходы по обычным видам деятельности, но и прочие расходы.

Выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продукции образуют ее себестоимость. Затраты на производство образуют производственную себестоимость, а затраты на производство и сбыт – полную себестоимость продукции. Себестоимость складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства и продаж продукции (работ, услуг) основных средств, сырья, материалов, топлива и энергии, труда и других ресурсов. Определение величины затрат, приходящихся на единицу продукции, называется калькулированием себестоимости. [37, с. 237]

Расходами организации признается стоимость использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или потрачены в течение определенного периода времени для получения дохода.

Затраты – это денежная оплата приобретенных товаров и услуг, которая со временем будет вычтена из прибыли.

Таким образом, расходы – это часть затрат, которые понесло предприятие в связи с получением дохода в будущем. [41, с. 145]

Агеева О. А., Шахматова Л. С. считают, что следует отличать «затраты» от «расходов».

Затраты – это все потребленные в хозяйственной деятельности ресурсы. Затраты отражаются в бухгалтерском балансе в виде сальдо по счетам: 20, 43, 45.

Расходы – это признанные затраты, которые отражаются в отчете о прибылях и убытках в составе себестоимости проданных продукции, работ, услуг. Моментом признания расходов или «превращения» затрат в расходы является продажа продукции, работ, услуг. [32, с. 216]

Сацук Т. П. утверждает, что в соответствии с ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств или иного имущества) и возникновение обязательств, приводящих к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов в уставный капитал.

Затратами в бухгалтерском учете признаются потребленные в результате хозяйственной деятельности ресурсы, которые еще не признаны расходами и отражаются в составе товаров отгруженных, готовой продукции, незавершенного производства. Затраты становятся расходами в момент признания дохода, с получением которого связано потребление этих ресурсов, и, как следствие, расходы формируют прибыль от продажи товаров. Можно определить два условия признания затрат в качестве расхода:

- 1) связь затрат с доходами;
- 2) обоснованность затрат и их документальное подтверждение.

[60, с. 179]

Кувшинов М. С. утверждает, что под затратами на производство понимается стоимостная оценка ресурсов, используемых при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг.

Расходами называются обоснованные и признанные затраты.

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств организациями-дебиторами, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вклада участников (собственников имущества). [55, с. 113]

Богатая И. Н. считает, что доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (выручка).

Выручка – сумма средств, которая получена от покупателей (заказчиков) за проданные им товары (продукцию, работу, услуги). [39, с. 435]

Согласно МСФО 18 «Выручка», под выручкой понимается валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности организации, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет вкладов инвесторов. Данное определение соответствует понятию дохода, закрепленного в ПБУ 9/99 «Доходы организации».

МСФО 18 под выручкой подразумевает доходы, полученные от продажи товаров, оказания услуг и от использования активов, приносящих проценты, дивиденды и лицензионные платежи. [1]

Выручка от продажи товаров признается, когда выполнены все следующие условия:

- организация перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары;
- организация больше не участвует в управлении товарами в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;

- сумма выручки может быть надежно оценена;
- существует вероятность того, что в организацию поступят экономические выгоды, связанные со сделкой;
- понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены. [1]

Понятия, критерии признания доходов и расходов в системе МСФО представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 - Понятия, критерии признания доходов и расходов в системе МСФО

Понятие (определение)	Доходы - увеличение экономических выгод, происходящее в форме поступления или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами учредителей.	Расходы - уменьшение экономических выгод, происходящее в форме выбытия или уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с распределением между учредителями.
1	2	3
Критерии признания в отчете о прибылях и убытках	1. Существует вероятность того, что организация получит или потеряет будущие экономические выгоды, обусловленные соответствующим объектом признания.	
	2. Увеличение (уменьшение) активов и уменьшение (увеличение) обязательств может быть надежно оценено.	
	3. Признание доходов происходит одновременно с признанием увеличения активов или уменьшения обязательств (продажа товаров, отказ от выплаты долга).	3. Признание расходов происходит одновременно с признанием увеличения обязательств или уменьшения активов (задолженность по выплате зарплаты, амортизация оборудования).
Классификация доходов и расходов		
По экономической сущности	Выручка - валовое поступление экономических выгод в ходе основной деятельности, приводящее к увеличению капитала. Прочие доходы - поступления экономических выгод не от основной деятельности, носящие, как правило,	Расходы по обычной деятельности: 1. Себестоимость продукции 2. Операционные расходы - расходы, связанные с непосредственной деятельностью, но отличные от затрат, относимых на себестоимость реализованной продукции. - коммерческие расходы (связаны

Продолжение таблицы 1.1

1	2	3
	нерегулярный характер.	со сбытом продукции); -общехозяйственные расходы (связаны с организацией деятельности). Убытки - расходы, которые могут возникать и не возникать в процессе основной деятельности.
По признаку принадлежности к отчетным периодам	Доходы текущего отчетного периода - доходы, возникновение которых обусловлено фактами хозяйственной деятельности и событиями текущего отчетного периода, признаваемые в текущем отчетном периоде: 1. доходы, обусловленные понесенными в данном отчетном периоде расходами; 2. доходы, не связанные с фактом возникновения текущих расходов. Доходы будущих отчетных периодов (отложенные доходы) - доходы, обусловленные фактами хозяйственной деятельности и событиями текущего отчетного периода, но признаваемые в отчете о прибылях и убытках в будущих периодах.	Расходы текущего отчетного периода - расходы, обусловленные фактами хозяйственной деятельности текущего отчетного периода и признаваемые в отчете о прибылях и убытках данного периода: 1. расходы, обусловленные полученными в данном отчетном периоде доходами; 2. расходы, не связанные с получением текущих доходов. Расходы будущих отчетных периодов (отложенные расходы) - условные расходы, не признанные в качестве расходов в текущем отчетном периоде в отчете о прибылях и убытках: 1. инвестиции (капитальные вложения); 2. расходы будущих периодов.

1.2 Классификация доходов и расходов в системе бухгалтерского учета организаций

Дмитриева И. М. утверждает, что все доходы организации, полученные в результате ее деятельности, подразделяются на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления от выполнения работ или оказания услуг.

Доходом организации от обычного вида деятельности является выручка. Информация о ней отражается по кредиту счета 90 «Продажи» нарастающим итогом с начала календарного года.

Выручка принимается в бухгалтерском учете в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. Сумма выручки определяется исходя из цены, указанной в договоре, с учетом всех предоставленных скидок и надбавок. Если цена в договоре не определена, выручка определяется по цене, по которой в сравнимых обстоятельствах организация определяет выручку отгруженной продукции, выполненной работы или оказанной услуги.

При продаже продукции, выполнении работ или оказании услуг на условиях коммерческого кредита выручка принимается к бухгалтерскому учету вместе с суммой начисленных процентов, то есть в полной сумме дебиторской задолженности.

Следует учесть, что в бухгалтерском учете доход (выручка) может быть признан только при соблюдении определенных условий. Не менее важно и обратное: если у организации имеют место определенные условия, то она должна зафиксировать в учете получение дохода. Эти условия таковы:

- 1) организация имеет право на получение 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. Подобная уверенность имеется в случае, когда организация получила или получит в оплату актив;
- 4) право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа (услуга) принята заказчиком;

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

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из перечисленных условий, то в бухгалтерском учете организации признается не выручка, а кредиторская задолженность.

Для правильного исчисления дохода (выручки) большое значение имеет дата ее признания. В бухгалтерском учете действует принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (метод начисления), по которому доход должен отражаться в момент перехода права собственности на отгруженную продукцию, выполненную работу или оказанную услугу независимо от факта оплаты.

В случае невозможности определения суммы выручки от продажи продукции, выполнения работы или оказания услуги она принимается к учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению работы, оказанию услуги, которые будут впоследствии возмещены организации. [49, с. 459]

Чеглакова О. В. утверждает, что не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг в виде авансов, задатков;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику. [64, с. 254]

Вещунова Н. Л. считает, что продажа продукции (работ, услуг) производится в соответствии с заключаемыми договорами с покупателями продукции (работ, услуг). Важным моментом, устанавливаемым в договоре, является порядок расчетов по договору и условия поставки. В результате продажи продукции (работ, услуг) формируется финансовый результат, моментом формирования которого является момент перехода права собственности на продукцию к покупателю (сдача выполненных работ, оказанных услуг). [46, с. 128]

В соответствии со ст. 223 ГК РФ переход права собственности на продукцию по договору происходит в момент ее передачи покупателю, сдачи перевозчику для отправки покупателю, если иное не предусмотрено законом или договором. [3, ч. 1, ст. 223]

Формирование финансового результата от продажи продукции производится на счете 90 «Продажи», который имеет следующий вид:

Счет 90 «Продажи»

Дебет	Кредит
2. Фактическая производственная или нормативная (плановая) себестоимость проданной продукции (работ, услуг)	1. Выручка от продажи продукции
3. Отклонение фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) себестоимости	
4. Общехозяйственные расходы (по учетной политике)	
5. Расходы по продаже	
6. Налог на добавленную стоимость по проданной продукции (работам, услугам)	
7. Акциз по проданной продукции	
Прибыль от продажи продукции (работ, услуг)	Убыток от продажи продукции (работ, услуг)

На счете 90 открываются субсчета:

- 90-1 «Выручка» - для учета признаваемой выручки по проданной продукции (работам, услугам);
- 90-2 «Себестоимость продаж» - для учета себестоимости проданной продукции (работ, услуг), по которой на субсчете 90-1 признана выручка;

- 90-3 «Налог на добавленную стоимость» - для учета суммы НДС, причитающейся к получению от покупателя (заказчика);
- 90-4 «Акцизы» - для учета суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции;
- 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» - для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный месяц.

Таблица 1.2 - Формирование финансового результата на счете 90

Показатель	Отражение на счете
(+) Выручка от продажи	90-1
(-) НДС	90-3
(-) Акцизы	90-4
(-) Себестоимость проданной продукции	90-2
(-) Расходы на продажу	90-2
(-) Управленческие расходы	90-2
(=) Прибыль (убыток) от продаж	90-9

В течение отчетного года записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-4 ведутся нарастающим итогом. По окончании каждого месяца без закрытия субсчетов производится сопоставление выручки, учтенной по кредиту субсчета 90-1, с совокупной суммой затрат и уплачиваемых налогов, учтенных по дебету субсчетов 90-2, 90-3, 90-4.

Результат сопоставления ежемесячно списывается записью на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Дебет 90-9 Кредит 99 – прибыль;

Дебет 99 Кредит 90-9 – убыток.

По окончании отчетного года счет 90 обнуляется путем переноса сумм, собранных на субсчетах 90-1, 90-2, 90-3, 90-4 на субсчет 90-9:

Дебет 90-1 Кредит 90-9 – сумма годовой выручки;

Дебет 90-9 Кредит 90-2 – сумма годовой себестоимости продаж;

Дебет 90-9 Кредит 90-3 – сумма годового НДС;

Дебет 90-9 Кредит 90-4 – сумма годового акциза.

Начисление налогов осуществляется следующим образом:

- начислен НДС по проданной продукции – Дебет 90-3 Кредит 68 НДС;

- начислен акциз по проданной продукции – Дебет 90-4 Кредит 68 А.

Таблица 1.3 - Учет формирования финансового результата от продажи продукции (работ, услуг)

Содержание операции	Документ-основание	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Выручка от продажи продукции в бухгалтерском учете признана			
Предъявлен к оплате счет за отгруженную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги	Платежные документы	62	90-1
Списана учетная оценка проданной продукции (при использовании в учете оценки «фактическая себестоимость готовой продукции»)	Расчет	90	43
Отражены отклонения фактической себестоимости проданной продукции от ее учетной оценки (при использовании в учете оценки «фактическая себестоимость проданной продукции»:	Расчет		
- дополнительная запись		90	43
- красное сторно		90	43
Списана нормативная (плановая) себестоимость проданной продукции	Расчет	90	43
Отражено отклонение фактической производственной себестоимости проданной продукции от нормативной (плановой) себестоимости:			
- дополнительная запись		90	43
- красное сторно		90	43
Сданы заказчику выполненные работы, оказанные услуги по фактической производственной себестоимости	Акт	90	20
Израсходованы материалы на упаковку продукции на складе	Требования-накладные	44	10
Списаны расходы вспомогательных производств по изготовлению тары, доставке продукции на место отправления	Расчет	44	23
Начислены расходы по рекламе, комиссионные вознаграждения посредникам:	Акты, счета-фактуры		
- цена услуг		44	60
- НДС		19	60
Оплачены услуги	Расходный кассовый ордер, платежное поручение, выписка из расчетного	60	50, 51, 52, 55

Продолжение таблицы 1.3

1	2	3	4
Списан предъявленный НДС по оказанным услугам в зачет бюджета	Справка	68 НДС	19
Приняты услуги транспортных организаций на доставку продукции на место отправления, подрядчиков за погрузку продукции	Акты, счета-фактуры		
- цена услуг		44	60
- НДС		19	60
Оплачены счета поставщиков и подрядчиков услуг	Платежные документы	60	51
Списан предъявленный НДС по услугам транспортных организаций в зачет бюджета	Справка	68 НДС	19
Приняты услуги по рекламе продукции:	Акты, счета - фактуры		
- цена услуг		44	60
- НДС		19	60
Оплачены счета по рекламе	Платежные документы	60	51
Списан предъявленный НДС по рекламе в зачет бюджета	Справка	68 НДС	19
Оплачены подотчетным лицом расходы по транспортировке готовой продукции, ее выгрузке	Авансовый отчет, платежная ведомость	44 19	71 71
Начислено за услуги транспортных организаций за перевозку готовой продукции	Акты, счета-фактуры		
- цена услуг		44	60, 76
- НДС		19	60, 76
Оплачены услуги транспортных организаций	Платежные документы, расчетный чек	60, 76	51
Списан предъявленный НДС в зачет бюджета по услугам транспортных организаций	Справка	68 НДС	19
Начислены комитентом вознаграждения комиссионеру:	Извещения комиссионера об отгрузке (продаже) товара, акты, счета-фактуры		
- сумма комиссионного вознаграждения		44	76
- НДС		19	76

Продолжение таблицы 1.3

1	2	3	4
Оплачены услуги комиссионера	Платежные документы	76	51
Списан предъявленный НДС по комиссионному вознаграждению в зачет бюджету	Справка	68 НДС	19
Списываются расходы на продажу на счет продаж	Справка	90	44
Начислен НДС по проданной продукции (работам, услугам)	Справка	90-3	68 НДС
Начислен акциз по проданным подакцизным товарам	Расчет	90-4	68 Акциз
Списана прибыль от продажи продукции (работ, услуг)	Расчет	90-9	99
Списан убыток от продажи продукции (работ, услуг)	Расчет	99	90-9
Оплачена проданная продукция, работы, услуги	Платежные документы	51	62

[46, с. 130]

Сапожникова Н. Г. утверждает, что доходы и расходы, отличные от доходов и расходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями и расходами.

Для отражения сведений о прочих доходах и расходах организацией используется счет 91 «Прочие доходы и расходы», к которому могут быть открыты субсчета:

91-1 - «Прочие доходы»;

91-2 - «Прочие расходы»;

91-9 - «Сальдо прочих доходов и расходов».

Прочие доходы включают:

- 1) поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- 2) поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- 3) поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

- 4) прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- 5) поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- 6) проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- 7) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- 8) активы, полученные безвозмездно, в том числе по договорам дарения;
- 9) поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- 10) прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- 11) сумма кредиторской и депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности;
- 12) курсовые разницы;
- 13) суммы дооценки активов.

Прочие доходы и расходы принимаются к бухгалтерскому учету аналогично доходам и расходам по обычным видам деятельности, то есть в сумме, равной величине оплаты в денежной и иной формах или величине кредиторской и дебиторской задолженности.

Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков признаются в том отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником. [59, с. 326]

Таблица 1.4 - Корреспонденция счетов при отражении в учете прочих доходов и расходов

№ п/п	Содержание факта хозяйственной деятельности	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4

Продолжение таблицы 1.4

1	2	3	4
1	Отражаются поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации	76	91-1
2	Отражаются поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, проценты по ценным бумагам	76	91-1
3	Отражается прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества	76	91-1
4	Отражаются поступления, связанные с продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте	76	91-1
5	Оприходованы материалы, полученные при выбытии основных средств	10	91-1
6	Отражаются суммы дооценки активов	01, 04, 58	91-1
7	Отражаются проценты, подлежащие получению (полученные) за предоставление в пользование активов средств организации	51, 76	91-1
8	Отражаются штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров - признанные к получению - признанные к уплате	76 91-2	91-1 76
9	Отражаются начисления в возмещение причиненных организации убытков	76	91-1
10	Отражается прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	51, 68, 76	91-1
11	Списываются суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности	60, 76	91-1
12	Отражаются курсовые разницы: - положительные - отрицательные	52 и др. 91-2	91-1 52 и др.
13	Оприходованы активы, оказавшиеся в излишке по результатам инвентаризации	01, 04, 10, 20	91-1
14	Отражаются недостачи, потери от порчи материальных ценностей при отсутствии конкретных виновников, а также во взыскании которых отказано	91-2	94
15	Отражаются расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации	91-2	02, 04, 05
16	Списывается остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация и учетная стоимость других активов, списываемых организацией	91-2	01, 04, 07, 08, 10, 20, 23
17	Отражаются расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте	91-2	10, 23, 51, 52, 60, 69, 70, 76
18	Отражаются суммы уценки активов	91-2	01, 04, 58

Продолжение таблицы 1.4

1	2	3	4
19	Отражаются проценты, начисленные организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов)	91-2	66, 67
20	Отражаются расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями	91-2	76
21	Отражаются отчисления в резервы под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам	91-2	14, 59, 63
22	Отражаются расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации	91-2	23. 70, 69, 76
23	Отражаются убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году	91-2	02, 05, 76
24	Отражаются суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания	91-2	62, 76
25	Отражаются расходы, связанные с рассмотрением дел в судах	91-2	76
26	Отражается перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий	91-2	51, 76
27	Отражается сальдо прочих доходов и расходов отчетного месяца: - при превышении прочих доходов над расходами - при превышении прочих расходов над доходами	91 99	99 91

Синтетический и аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется в ведомости по каждому виду прочих доходов и расходов.

В бухгалтерском учете расходы организации в зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности разделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Данная классификация расходов положена в основу содержания формы отчета о прибылях и убытках.

Расходы по обычным видам деятельности – это расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также приобретением и продажей товаров.

Расходы по обычным видам деятельности формируются из расходов:

- на приобретение сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

- по переработке материально- производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг;
- по продаже продукции (работ, услуг) и товаров.

Расходы по обычным видам деятельности принимаются в бухгалтерском учете в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности. Если оплата покрывает лишь часть признаваемых расходов, то расходы принимаются к учету в сумме оплаты этой части расходов и кредиторской задолженности.

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.

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

На практике под элементом расходов понимают экономически однородные затраты (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация и др.).

Прочими являются расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, а также прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, с участием в уставных капиталах других организаций, с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и

иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, и другие прочие расходы.

Прибыль или убыток от продажи продукции определяется вычитанием из выручки от продажи продукции ее себестоимости.

Себестоимость проданной продукции – это затраты на производство выпущенной продукции.

Производственная себестоимость – это затраты на производство выпущенной продукции. При исчислении полной производственной себестоимости в ее состав включают общехозяйственные расходы; неполная производственная себестоимость исчисляется без общехозяйственных расходов.

Дополнительно к рассмотренной классификации расходов организации затраты целесообразно классифицировать по следующим трем направлениям:

- для исчисления себестоимости продукции;
- для принятия решений;
- для осуществления контроля и регулирования. [59, с. 330]

Таблица 1.5 - Классификация затрат для исчисления себестоимости продукции

Признак классификации	Подразделение затрат на виды
1. Отношение к себестоимости продукции	Включаемые и не включаемые в себестоимость продукции
2. Экономическое содержание	По элементам затрат и статьям калькуляции
3. Экономическая роль в процессе производства	Основные и накладные
4. Состав (однородность)	Одноэлементные и комплексные
5. Способ включения в себестоимость продукции	Прямые и косвенные
6. Периодичность возникновения	Текущие и единовременные
7. Участие в процессе производства	Производственные и непроизводственные
8. Эффективность	Производительные и непроизводительные
9. Отражение в бизнес-плане	Планируемые и непланируемые
10. Возможность нормирования	Нормируемые и ненормируемые
11. Временные периоды	Затраты предшествующего периода, отчетного периода, будущих периодов

По отношению к себестоимости продукции затраты делят на включаемые и не включаемые в себестоимость продукции.

Себестоимость выпущенной продукции определяют прибавлением к стоимости незавершенного производства на начало отчетного периода и вычитанием из полученной суммы затрат незавершенного производства на конец отчетного периода. Следовательно, к включаемым в себестоимость продукции затрат относят стоимость незавершенного производства на начало периода и те затраты отчетного периода, которые непосредственно относятся на выпущенную продукцию.

Не включаются в себестоимость выпущенной продукции стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода, затраты, не относящиеся непосредственно к производству выпущенной продукции (например, затраты на приобретение неизрасходованных в производстве материалов), и часть расходов будущих периодов.

К незавершенному производству относят затраты на незаконченную производством продукцию. [59, с. 331]

Вещунова Н. Л. утверждает, что расходы признаются в учете независимо от намерения получить выручку и иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы относятся к тому отчетному периоду, в котором они были осуществлены (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). Исключением является кассовый метод (принятый организацией в разрешенных случаях), при котором расходы признаются после погашения задолженности.

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В процессе создания продукции, выполнения работ, оказания услуг определяется фактическая производственная себестоимость продукции, работ, услуг, включающая сумму затрат на изготовление продукции, выполнения работ, оказания услуг.

Для определения себестоимости конкретного вида продукции производится классификация затрат по статьям калькуляции:

- 1) Сырье и основные материалы;
- 2) Возвратные отходы (вычитаются);
- 3) Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций;
- 4) Топливо для технологических целей;
- 5) Энергия для технологических целей;
- 6) Заработная плата производственных рабочих;
- 7) Страховые взносы по обязательному пенсионному, социальному и медицинскому страхованию по заработной плате производственных рабочих;
- 8) Общепроизводственные расходы;
- 9) Общехозяйственные расходы;
- 10) Потери от брака.

Итого производственная себестоимость;

- 11) Расходы на продажу.

Всего полная себестоимость.

По экономической роли в изготовлении продукции производственные затраты подразделяются на основные и накладные.

Основные затраты обусловлены непосредственно процессом производства. К ним относятся затраты сырья, материалов, топлива и энергии на технологические цели, расходы, связанные с оплатой труда рабочих, их социальным страхованием, содержанием и эксплуатацией оборудования.

Накладные затраты связаны с управлением и обслуживанием производства. В их состав включают заработную плату административно-управленческого персонала, страховые взносы в ПФР, ФСС РФ, ФОМС РФ, содержание, амортизацию и текущий ремонт зданий, сооружений и

хозяйственного инвентаря и др. В зависимости от места возникновения накладные расходы делятся на общепроизводственные и общехозяйственные.

Совокупность основных и накладных затрат образует производственную себестоимость. [46, с. 456]

Таблица 1.6 - Корреспонденция счетов по учету затрат на производство продукции

Содержание операций	Документ-основание	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Начислена амортизация оборудования и прочих основных средств цехов	Расчет	23, 25	02
Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения	Расчет	26	02
Начислена амортизация нематериальных активов	Расчет	20, 23, 25, 26	05
Стоимость материалов, израсходованных на производство продукции (работ, услуг), обслуживание производства и управление, исправление брака по учетным ценам	Лимитно-заборные карты, Требования-накладные	20, 23, 25, 26, 28	10
Списана доля транспортно-заготовительных расходов по материалам, израсходованным на производство продукции (работ, услуг), обслуживание производства и управление, исправление брака	Расчет	20, 23, 25, 26, 28	10 ТЗР
Списаны отклонения фактической себестоимости от учетных цен израсходованных материалов на производство продукции (работ, услуг), обслуживание производства и управление, исправление брака	Расчет	20, 23, 25, 26, 28	16
Списана фактическая себестоимость окончательного брака	Расчет	28	20
Отпущены в производство полуфабрикаты собственного производства	Требования-накладные	20	21
Списаны по назначению общепроизводственные расходы	Расчет	20	25
Списаны по назначению общехозяйственные расходы:			
- затраты на счет 20		20	26
- на счет продаж		90	26
Списаны потери от брака продукции	Расчет	20	28
Списываются расходы будущих периодов в части, относящейся к отчетному периоду	Расчет	25, 26	97

Продолжение таблицы 1.6

1	2	3	4
Начислена амортизация за использование личного транспорта для служебных целей	Расчет	26	73
Начислены информационные, консультационные, аудиторские услуги:	Акты приемки выполненных работ, услуг		
- стоимость услуг		26	60
- НДС		19	60
Приняты услуги поставщиков (газ, вода, электроэнергия):	Акты приемки		
- стоимость услуг		20, 23, 25, 26	60
- НДС		19	60
Начислена арендная плата за помещения	Расчет	23, 25, 26	76
Начислен НДС по арендной плате		19	76
Включен в состав налоговых вычетов НДС по принятым работам, услугам	Справка	68 НДС	19
Начислена заработная плата:	Наряды, табель		
- основным производственным рабочим		20	70
- рабочим вспомогательных производств		23	70
- управленческому и обслуживающему персоналу:	Табель		
основных цехов		25	70
вспомогательных цехов		23, 25	70
управления организации		26	70
Начислена заработная плата:	Наряды, табель	28	70
- по исправлению брака			
- работникам непромышленной сферы		29	70
Начислены страховые взносы во внебюджетные фонды по заработной плате:			
- основных производственных рабочих		20	69
- рабочих, обслуживающего и управленческого персонала вспомогательных производств		23, 25	69
- обслуживающего и управленческого персонала основных цехов		25	69
- обслуживающего и управленческого персонала организации		26	69
- работников по исправлению брака		28	69
- работников непромышленной сферы		29	69
В том числе:			
- в ФСС РФ		20, 23, 25, 26	69-1

Продолжение таблицы 1.6

1	2	3	4
- в ПФР		69-4	69-2
- в ФОМС		20,23, 25, 26	69-3
Списаны на производство командировочные расходы	Авансовый отчет	20,23, 25, 26	71
Списаны недостачи материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, выявленные:	Приказ по организации		
- в цехах		25	94
- на складах организации		26	94
Произведены отчисления в резерв на оплату отпусков работникам:	Расчет		
- основного производства		20	96-1
- вспомогательного производства		23	96-1
Произведены отчисления в резерв на выплату вознаграждений за выслугу лет:	Расчет		
- основным производственным рабочим		20	96-2
- рабочим, обслуживающему и управленческому персоналу вспомогательных цехов		23	96-2
- обслуживающему и управленческому персоналу основных цехов		25	96-2
- обслуживающему и управленческому персоналу организации		26	96-2
Произведены отчисления в резерв на ремонт основных средств:	Расчет		
- оборудования и прочих объектов в цехах основного производства		25	96-3
- оборудования и прочих объектов вспомогательных цехов		23	96-3
- управления организации		26	96-3
Начислены за счет созданного резерва отпускные и вознаграждения за выслугу лет	Расчетная ведомость	96	70
Принят от подрядчика выполненный ремонт основных средств:	Счет		
- стоимость работ		96	60
- НДС		19	60
Включен предъявленный подрядчиком НДС в состав налоговых вычетов	Справка	68 НДС	19
Списаны фактические затраты по выполненному ремонту основных средств хозяйственным способом за счет резерва	Акт	96	10, 23, 70, 69
Оприходованы отходы производства:	Требования-накладные		
- основного		10-6	20

Продолжение таблицы 1.6

1	2	3	4
- вспомогательного		10-6	23
Списывается фактическая производственная себестоимость продукции вспомогательных производств, сданных работ и оказанных услуг:	Расчет		
- для основного производства		25	23
- для управления организации		26	23
- проданных на сторону		90	23
Сданы на склад полуфабрикаты собственного производства	Накладная	21	20
Списываются затраты по законченным и принятым этапам работ	Акт	90	20
Оприходована на склад готовая продукция по фактической производственной себестоимости:	Накладная		
- на счет готовой продукции		43	20
- на счет выпуска готовой продукции		40	20
Списывается фактическая себестоимость сданных заказчику работ, оказанных услуг:			
- на счет продаж		90	20
- на счет выпуска продукции		40	20
Списывается нормативная (плановая) себестоимость продукции, сданных работ и оказанных услуг		43	40
Списываются отклонения фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой) выпущенной продукции, сданных работ и оказанных услуг		90	40

Величина прочих расходов определяется следующим образом:

- расходы, связанные с продажей, выбытием имущества, при сдаче объектов в аренду, предоставление прав на нематериальные активы, участие в уставных капиталах других организаций, уплате процентов за кредиты и займы, расходы, связанные с услугами кредитных организаций, - в сумме, равной величине оплаты в денежной или иной форме или величине кредиторской задолженности, то есть так же как расходы по обычным видам деятельности;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, возмещения причиненных организацией убытков – в суммах, присужденных судом или признанных организацией;

- дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, - в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете организации;

- сумма уценки активов – в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

Прочие расходы зачисляются на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен другой порядок.

Финансовый результат деятельности организации определяется показателем прибыли или убытка, полученного по результатам отчетного года.

Годовой финансовый результат формируется накопительным путем в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» и определяется как разница дебетового и кредитового оборотов счета. Финансовый результат, полученный организацией за отчетный год, приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала организации.

В течение отчетного года ежемесячно на счет 99 «Прибыли и убытки» списывают прибыль (убыток), полученную по обычным видам деятельности, и определенный на субсчете 90-9 «Прибыль/убыток от продаж», а также сальдо прочих доходов и расходов с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются также начисленные в бюджет платежи налога на прибыль, платежи по перерасчетам по данному налогу из фактической прибыли и суммы причитающихся налоговых санкций.

Синтетический и аналитический учет на счете 99 «Прибыли и убытки» ведется в ведомости, обеспечивающей формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах. [46, с. 458]

Таблица 1.7 - Корреспонденция счетов при учете прибыли и убытков отчетного периода

№ п/п	Содержание факта хозяйственной деятельности	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражаются результаты от обычных видов Деятельности: - прибыль - убыток	90 99	99 90
2	Отражается сальдо прочих доходов и расходов: - при превышении прочих доходов над расходами - при превышении прочих расходов над доходами	91 99	99 91
3	Отражается начисление налога на прибыль, налоговые санкции	99	68
4	Отражается нераспределенная прибыль	99	84
5	Отражается непокрытый убыток	84	99

Дмитриева И. М. утверждает, что полная фактическая себестоимость готовой продукции включает в себя не только ее производственную себестоимость, но и коммерческие расходы (расходы на продажу).

Коммерческие расходы представляют собой затраты на отгрузку и продажу готовой продукции, работ, услуг. [49, с. 462]

Богатая И. Н. считает, что к таким расходам относятся:

- 1) Амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, используемым в процессе продажи товаров;
- 2) Оплата услуг посреднических организаций;
- 3) Транспортные расходы по доставке товаров на склад;
- 4) Заработная плата работников, занятых в процессе продажи товаров;
- 5) Расходы на рекламу. [39, с. 446]

Дмитриева И. М. утверждает, что для синтетического учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». По дебету счета 44 накапливаются суммы произведенных организацией расходов по продаже продукции.

Для определения финансового результата организации расходы, собранные на счете 44 «Расходы на продажу», списываются на счет 90 «Продажи» субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» частично.

Для этого производится ежемесячное распределение расходов на упаковку и транспортировку готовой продукции между отдельными видами отгруженной продукции пропорционально их весу, объему, производственной себестоимости и другим объектам распределения, утвержденных в учетной политике организации. [49, с. 441]

2 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В АО «ИЭМЗ «КУПОЛ» Г. ИЖЕВСКА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации

АО «ИЭМЗ «КУПОЛ» создано в 1957 году.

В результате реализации стратегии диверсификации в организации был разработан и утвержден ряд стратегических программ, направленных на развитие производства продукции гражданского назначения. Определяющим в выборе основных направлений явилось проведение обстоятельного маркетингового анализа и создание на его основе планов продвижения продукции на рынок.

Сегодня АО «Купол» - одна из самых диверсифицированных организаций Удмуртской республики, входящая, по оценке экспертов, в число 200 лучших организаций России. Высокие технологии оборонной промышленности ИЭМЗ находят широкое применение и в производстве продукции гражданского назначения, ориентированном на потребности современного рынка. Основными направлениями являются: производство тепло- и климатотехники, подъемных механизмов, осесимметричных деталей методом торцевой раскатки, изделий из пластмассы для косметики и медицины, систем кондиционирования и вентиляции, особо чистых веществ, нефтепромыслового, деревообрабатывающего оборудования, инфузионных растворов в полипропиленовых пакетах, оборудования для пищевой промышленности, другой продукции производственно-технического назначения.

В настоящее время организацией помимо непосредственного производства продукции гражданского назначения предоставляется широкий спектр сопутствующих услуг, начиная от проектирования, изготовления и доставки оборудования, оснастки, узлов, деталей и заканчивая монтажом, пуско-наладкой, обучением персонала, гарантийным обслуживанием. Организация развивает дилерско-сервисную сеть в регионах, проводятся

системные изменения структуры управления обществом, направленные на оптимизацию затрат и повышение доходности бизнеса.

Высокий уровень качества и конкурентоспособность выпускаемых организацией изделий, определяет стабильный спрос и динамичное расширение круга потребителей. В организации функционирует система менеджмента качества (СМК), разработанная в соответствии с требованиями ISO 9001:2000. Эффективность функционирования системы менеджмента качества ежегодно подтверждается при проведении инспекционных аудитов экспертами органов по сертификации TUV-CERT-Saarland (Германия) и SGS-ICS (Швейцария).

Современные наукоемкие технологии, высококвалифицированные специалисты, высокое качество выпускаемой продукции, надежность партнерских отношений, стремление к лидерству на мировом уровне - основные принципы деятельности организации, которые в полной мере будут отвечать и требованиям завтрашнего дня.

Юридический адрес Удмуртская Республика, 426069, г. Ижевск, ул. Песочная, 3. Организация зарегистрирована решением Исполнительного комитета Октябрьского совета народных депутатов города Ижевска 27 января 1992 года 24 7, свидетельство о регистрации 66. 18 января 1999 года организация Ижевский электромеханический завод была переименована в Федеральное государственное унитарное предприятие Ижевский электромеханический завод «Купол». На данный момент АО ИЭМЗ состоит из головного завода «Купол» и имеет два филиала - завод «Старки» и завод «Метеор». Кроме филиалов АО «ИЭМЗ «Купол» создало 8 дочерних организаций, которые, в основном, занимаются реализацией продукции завода.

Основная задача организации определяется в соответствии со спецификой деятельности.

Для ее выполнения организация:

- организует свою деятельность, руководствуясь плановыми показателями и лимитами, а также заключенными договорами - обеспечивает выполнение

заказов, заданий и исполнение договоров, подписанных руководством организации;

- заключает договора с физическими и юридическими лицами на проведение работ и оказание услуг в соответствии со спецификой деятельности организации;
- осуществляет мероприятия по техническому перевооружению и модернизации производства, комплексной механизации и автоматизации производственных процессов, эффективному использованию средств автоматизации, электронно-вычислительной, организационной и компьютерной техники;
- разрабатывает и осуществляет мероприятия по экономии топлива, электроэнергии, материалов, инструмента, по рациональному использованию оборудования;
- организация несет ответственность за проведение мероприятий по предотвращению вредного воздействия на экологию в местах осуществления хозяйственной деятельности организации;
- обеспечивает эффективное использование прибыли, выделяемой на производственное развитие организации;
- проводит работу по охране труда и технике безопасности, организационно-технические мероприятия;
- обеспечивает в установленном порядке решение вопросов социального развития коллектива, в том числе социально-бытового, медицинского, санаторно-курортного обслуживания.

Рынки сбыта - медицинские учреждения РФ, МЧС РФ, химические лаборатории промышленных предприятий.

Структура технологического изготовления - цеховая.

Укрупненная структура технологической подготовки и технологического сопровождения:

- механо-заготовительное производство;
- механо-обрабатывающее производство;
- каркасо-сварочно-штамповочное производство;
- термическая обработка, гальвано- и лакокрасочное покрытие;
- производство деталей из резины и пластмасс;
- производство печатных плат и микросхем;
- сборочно-монтажное и настроечное производство;
- испытательная база.

Структура вспомогательного обеспечения технологии производства:

- инструментальное производство;
- энергетическое хозяйство;
- ремонтно-механическое хозяйство;
- транспортное хозяйство;
- складское хозяйство;
- реагентное хозяйство.

Внутризаводские, межплощадочные и междугородние перевозки осуществляются силами заводского транспортного цеха.

Складское хозяйство включает в себя внутрицеховые и общезаводские склады, специализированную базу материально-технического обеспечения.

Склады оборудованы подъемно-транспортными механизмами, механизированными системами типа штабелеров, элеваторов и пр. Организация располагает возможностью обучения и переподготовки кадров.

Имеется собственное техническое училище с производственными мастерскими и учебно-консультационный пункт, осуществляющий повышение квалификации и переподготовку инженерно-технических работников силами организации, так и с привлечением преподавателей средних специальных и высших учебных заведений.

В целях снижения накладных расходов, себестоимости продукции, непроизводительных затрат при постановке на производство новой продукции организацией создаются замкнутые производственные структуры - дочерние фирмы.

Для АО «ИЭМЗ «Купол» характерна линейно-функциональная схема управления.

По линейным связям происходит прямое управления ходом производственного процесса: генеральный директор - зам. генерального директора - начальник цеха - мастер, при этом на каждом уровне сосредоточиваются в одних руках все функции управления производством.

По функциональным связям подготовка решений для руководителей осуществляется специализированными специалистами.

Функциональные службы осуществляют всю техническую подготовку производства, готовят варианты решения вопросов, освобождают линейных руководителей от решения финансовых вопросов, материально-технического обеспечения.

Организацию возглавляет генеральный директор, действующий на основе единоначалия и несущий персональную ответственность за все виды деятельности организации.

Генеральному директору непосредственно подчинены его заместители и главный бухгалтер.

Заместители генерального директора осуществляют оперативное и перспективное руководство отделами и службами по определенным функциям управления.

Так, например, заместитель генерального директора по экономике ведает технико-экономическим планированием, нормированием, экономическим стимулированием, научной организацией труда и производства.

Заместитель генерального директора по маркетингу, сбыту и коммерции координирует деятельность маркетинговой службы предприятия, руководит реализацией готовой продукции.

Заместитель генерального директора по производству руководит основным производством и несет ответственность за выполнение заданий по выпуску готовой продукции соответственно графику.

Главный бухгалтер руководит учетом всех материальных и денежных ресурсов и несет наряду с генеральным директором ответственность за сохранность и правильность расходования этих ресурсов.

В 1997 году в организации появилось новое направление - служба инвестиций и развития.

Новая служба инвестиций и развития дала толчок развитию завода и обеспечила выход организации на новый технический уровень.



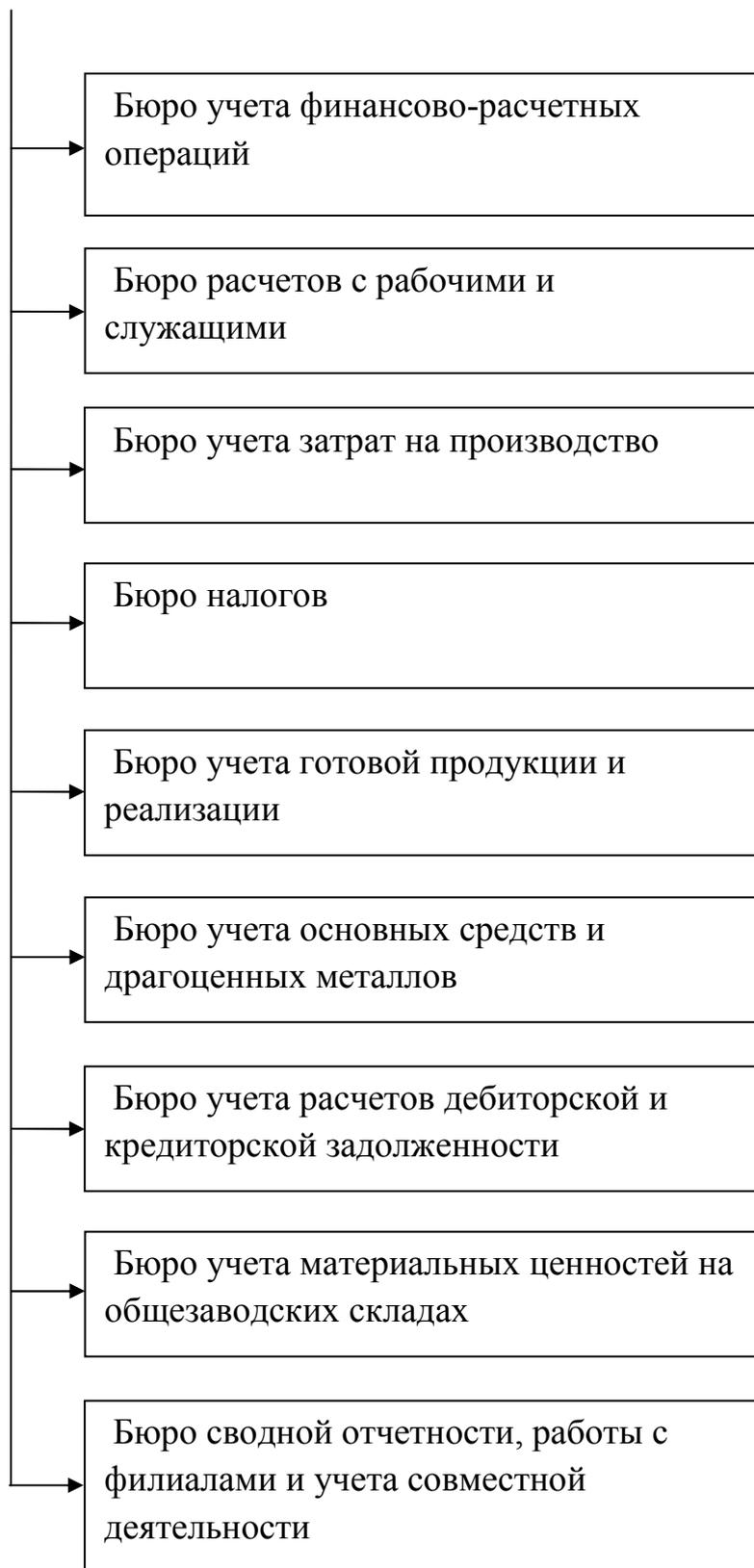


Рис.2.1 - Организационная структура бухгалтерии

Распределение функций между основными функциональными блоками АО «ИЭМЗ «Купол».

Функции генерального директора:

- управление деятельностью организации;
- организация совершенствования структуры организации;
- формирование и реализация на практике стратегии производственно-технологического и социально-экономического развития;
- обеспечение разработки и проведения единой финансовой, структурной и кадровой политики.

Функции главного бухгалтера:

- сбор информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации;
- учет издержек производства, составление отчетных калькуляций себестоимости продукции;
- учет и контроль над наличием и движением материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

Функции первого зам. генерального директора - директора производственного комплекса:

- планирование, организация и контроль производственно-хозяйственной деятельности;
- техническое развитие производства;
- контроль качества выпускаемой продукции;
- материально-техническое снабжение.

Функции зам. гендиректора по экономике и планированию:

- разработка перспективных и текущих планов экономического развития;
- анализ финансово-экономической деятельности организации;

- ценообразование;
- оценка эффективности использования производственных фондов и капвложений.

2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Для расчета и анализа основных экономических показателей АО «ИЭМЗ «Купол» была использована бухгалтерская финансовая отчетность за последние три года (2013, 2014 и 2015 г.г.): бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, пояснения к бухгалтерскому балансу (Приложения).

В общих чертах бухгалтерский баланс можно считать удовлетворительным:

- темп прироста оборотных активов выше, чем темп прироста внеоборотных активов;
- темпы прироста дебиторской и кредиторской задолженности отрицательные, что показывает снижение задолженностей;
- средняя стоимость собственного капитала увеличивается;
- наличие нераспределенной прибыли.

Таблица 2.1 - Движение денежных средств организации, тыс. руб.

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
1. Остаток денежных средств на начало отчетного периода	1237692	2122657	1242502	100,4
2. Поступление денежных средств - всего				
в том числе:				
а) от текущей деятельности	8732529	4176846	9442392	108,1
б) от инвестиционной деятельности	9032	9311	7131	78,95
в) от финансовой деятельности	6755051	7005063	12544038	185,7

Продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4	5
3. Расходование денежных средств - всего				
в том числе:				
а) в текущей деятельности	13435779	11230762	15897428	118,3
б) в инвестиционной деятельности	678937	549789	1818759	267,8
в) в финансовой деятельности	826616	427074	3990667	482,7
4. Чистые денежные средства - всего				
в том числе:				
а) от текущей деятельности	(-4703250)	(-7053916)	(-6455036)	(-137,2)
б) от инвестиционной деятельности	(-669905)	(-540478)	(-1811628)	(-270,4)
в) от финансовой деятельности	5928435	6577989	8553371	144,3
5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	1818658	1242502	1632707	89,8

По данным отчета о движении денежных средств можно увидеть, что поступление денежных средств от текущей деятельности и от финансовой деятельности в 2015 году увеличилось по сравнению с 2013 г., расходование средств в текущей деятельности, в инвестиционной деятельности, в финансовой деятельности увеличилось, так как за счет увеличения прибыли организация может себе позволить вкладывать денежные средства. Расходование денежных средств превышает поступление, что может отрицательно сказаться на финансовом состоянии организации.

Таблица 2.2 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

Показатель	Нормальное ограничение	На конец года			2015 г. в % к 2013 г.
		2013 г.	2014 г.	2015 г.	
1	2	3	4	5	6
Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,25$	0,8	0,26	0,13	16,25
Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	5,64	5,34	3,06	54,25
Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	≥ 1	3,28	4,24	1,68	51,21

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6
Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.		12485144	20750164	25213616	201,94
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.		19776490	34582657	48696168	246,23
Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств		4521078	11984110	7761333	171,66
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат		11812424	25816603	31243885	264,5
Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,47	0,37	0,31	65,95
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	1,1	1,68	2,17	197,27
Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,61	0,64	0,59	96,72
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,36	0,27	0,21	58,33
Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	0,75	1,2	1,62	216
Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	2,1	2,68	3,17	151
Коэффициент финансовой устойчивости		0,85	0,84	0,71	83,53

Коэффициент абсолютной ликвидности (платежеспособности) показывает, во сколько раз абсолютно ликвидные активы превышают краткосрочные заемные обязательства или какова доля абсолютно ликвидных активов в объеме краткосрочных обязательств. Коэффициент должен быть больше 0,2, то есть доля денежных средств в объеме краткосрочных обязательств должна быть 20%. В 2015 г. коэффициент абсолютной ликвидности составил 0,13, что указывает на превышение доли краткосрочных обязательств над денежными средствами.

Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) показывает, во сколько раз оборотные активы превышают краткосрочные заемные обязательства.

Теоретическое значение показателя – больше 2. В 2015 г. значение данного показателя составило 3,06, то есть в 3 раза оборотные активы больше краткосрочного заемного капитала.

Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) показывает, во сколько раз наиболее ликвидные активы превышают краткосрочные заемные обязательства. Коэффициент должен быть от 0,8 до 1,0.

В 2015 г. коэффициент быстрой ликвидности составил 1,68, в 2013 г. - 3,28, что указывает на увеличение краткосрочных обязательств в 2015 г.

Собственные оборотные средства представляют собой часть оборотного имущества, сформированного за счет собственных средств (а не заемных).

В динамике должен наблюдаться рост данного показателя. В 2015 г. по сравнению с 2013 г. величина собственных оборотных средств увеличилась на 101,94 %, то есть в 2 раза.

С увеличением объемов производства и продаж, то есть с расширением деятельности, организации необходимо следить за ростом кредиторской задолженности, вовремя ее погашать и не допускать просроченной задолженности.

Коэффициент автономии показывает долю собственного капитала в общем объеме всех источников (валюта баланса). Коэффициент должен быть больше или равен 0,5. В 2015 г. величина коэффициента составила 0,31, это означает, что 31 % имущества является собственным, а не заемным. В 2013 г. коэффициент составил 0,47, то есть 47% имущества являлось собственным, а не заемным. В организации недостаточно собственных средств для формирования собственного имущества.

Коэффициент маневренности показывает, какую долю занимает собственный капитал, инвестированный в оборотные активы, в общей сумме капитала предприятия, должен быть равен 0,5. В 2013 г. коэффициент составил 0,61, в 2015 г. 0,59, то есть соответствует рекомендуемому значению.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования характеризует наличие собственных оборотных средств, необходимых для финансовой устойчивости организации. Чем меньше значение коэффициента, тем неустойчивее финансовое состояние организации.

В 2015 г. значение коэффициента составило 0,21, то есть финансовое состояние организации неустойчивое.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств определяется как отношение величины всех имеющихся долгов по заемным средствам (вне зависимости от срока их погашения) к сумме капитала, числящегося собственным. В 2013 г. значение коэффициента составило 1,1, в 2015 г. значение составило 2,17, что указывает на преобладание заемных средств над собственными, риск наличия банкротства.

Коэффициент финансовой зависимости показывает долю заемного капитала в общем объеме всех источников (валюта баланса). Коэффициент должен быть меньше или равен 1,25. В 2015 г. коэффициент составил 3,17, в 2013 г. – 2,1. В 2015 г. по сравнению с 2013 г. наблюдается уменьшение валюты баланса, уменьшение заемных средств, но увеличение доли заемного капитала в валюте баланса.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает, насколько стабильно положение компании и не грозят ли ей в ближайшем будущем какие-либо финансовые проблемы. По коэффициенту финансовой устойчивости можно судить, сколько у компании долгосрочных и устойчивых источников финансирования хозяйственной деятельности.

Анализируя коэффициент финансовой устойчивости, можно сказать, что чем ближе его значение к 1, тем стабильнее положение компании, поскольку доля долговременных источников финансирования гораздо выше, чем краткосрочных. Приемлемое для стабильной хозяйственной деятельности значение коэффициента финансовой устойчивости в пределах от 0,8 до 0,9. Это и есть нормативное значение. В 2015 г. значение коэффициента составило 0,71.

Такая ситуация может говорить о возникновении риска неплатежеспособности компании, а также ее попадания в финансовую зависимость от кредиторов.

Таблица 2.3 - Показатели эффективности использования материальных ресурсов

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1. Средняя стоимость материальных запасов, тыс. руб.	7964066	8766054	17452283	219,1
2. Материалоотдача, руб.	1,41	1,52	0,39	27,66
3. Материалоемкость, руб.	0,71	0,66	2,56	360,56
4. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	0,19	0,2	1,23	647,3
5. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции, руб.	0,8	0,82	0,38	47,5

Увеличился спрос на продукцию, как следствие, увеличилось количество материальных запасов, необходимых для изготовления продукции; увеличилась материалоемкость, так как необходимо большее количество материалов на каждый заказ; затраты на 1 руб. выручки уменьшились, так как наблюдается снижение себестоимости продукции. Положительным моментом является увеличение прибыли на 1 руб. материальных затрат в 6 раз.

Таблица 2.4 - Основные показатели деятельности организации

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. к 2013 г., %
1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб.	11234964	13318786	6815548	60,6
2. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб.	9062131	11020179	2644068	29,2
3. Коммерческие расходы, тыс. руб.	458005	176616	914758	199,7
4. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	1714828	2121991	3256722	189,9
5. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	1630826	2370477	3389456	207,8
6. Чистая прибыль, тыс. руб.	1220112	1836832	2664355	218,4
7. Уровень рентабельности продаж, %	15,3	15,9	47,8	312,4

По данным отчета о финансовых результатах в 2015 году по сравнению с 2013 г. выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг уменьшилась на 39,4 %, себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг уменьшилась на 70,8 %; коммерческие расходы увеличились в 2 раза. Чистая прибыль увеличилась в 2 раза. Наблюдается увеличение темпа роста прибыли при одновременном снижении себестоимости продукции, работ и услуг.

Рентабельность – показатель эффективности единовременных и текущих затрат. В общем виде рентабельность определяется отношением прибыли к единовременным или текущим затратам, благодаря которым получена эта прибыль.

Рентабельность продаж определяется отношением прибыли от продаж продукции к выручке от продаж в процентном соотношении.

Уровень рентабельности продаж в 2015 году по сравнению с 2013 г. увеличился в 3 раза. Увеличение рентабельности продаж показывает увеличение спроса на продукцию.

Таблица 2.5 - Показатели эффективности использования капитала

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1. Средняя стоимость собственного капитала, тыс.руб.	8853950	10936888	13500494	152,5
2. Средняя стоимость внеоборотных активов, тыс. руб.	3414801	3879199	5449882	159,6
3. Средняя стоимость оборотных активов, тыс. руб.	15177347	25527527	37446717	246,7
4. Средняя стоимость совокупных активов, тыс.руб.	18592148	29406726	42896599	230,7
5. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	8,7	8,1	7,9	90,8
6. Рентабельность собственного капитала, %	14,4	16,8	19,7	136,8
7. Рентабельность внеоборотных активов, %	35,7	47,3	48,8	136,7
8. Рентабельность оборотных активов, %	8,0	7,2	7,1	88,7

Рентабельность собственного капитала, как и другие показатели рентабельности, рассказывает об эффективности бизнеса. Точнее о том, с какой

отдачей работают деньги собственников, вложенные в капитал организации. Если говорить проще, то с помощью этого показателя мы узнаем, сколько копеек прибыли приносит компании каждый рубль ее собственного капитала.

В 2015 году рентабельность собственного капитала увеличилась на 36,8 % по сравнению с 2013 г. Его увеличение обусловлено ростом рентабельности продаж.

Рентабельность совокупного капитала – это показатель эффективности использования капитала предприятия. Совокупный капитал включает в себя как оборотные, так и внеоборотные средства. Их рентабельность показывает доходность совокупного капитала предприятия в условиях хозяйственной деятельности. Рентабельность совокупного капитала в 2015 году уменьшилась на 9,2% по сравнению с 2013 г. Снижение показателя сигнализирует об увеличении неэффективности использования активов: запасов, денежных средств, оборудования и т.д.

Рентабельность активов показывает, сколько копеек прибыли от продаж или чистой прибыли принесет один рубль, вложенный в активы предприятия. Рентабельность активов в том числе отражает способность активов создавать прибыль. Рентабельность внеоборотных активов в 2015 году увеличилась на 36,7 % по сравнению с 2013 г. Рентабельность внеоборотных активов показывает, что организация получает прибыль 48,8 копеек с 1 рубля, вложенного во внеоборотные активы.

Рентабельность оборотных активов отражает возможности организации в обеспечении достаточного объема прибыли по отношению к используемым оборотным средствам компании. Данный показатель снизился за отчетный год на 11,3 %, что может свидетельствовать о неэффективном использовании оборотных средств.

Таблица 2.6 - Показатели эффективности использования основных средств

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. к 2013 г., %
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	2704617	2985542	4307487	159,3
2. Среднесписочная численность работников, чел	7657	7879	8120	106,1
3. Фондовооруженность, тыс. руб.	353,2	378,9	530,47	150,1
4. Фондоотдача, руб.	4,15	4,46	1,58	38,1
6. Фондоемкость, руб.	0,24	0,22	0,63	262,5
7. Рентабельность использования основных средств, %	45,1	61,5	61,8	137,0

Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась на 59,3%. Это связано с процессами достройки, дооборудования и реконструкции основных средств производства. [32, с. 490]

Фондоотдача показывает, сколько произведенной или выпущенной продукции приходится на 1 руб. основных средств. Данный показатель отчетливо продемонстрирует, эффективно ли используется оборудование, иная техника и основные фонды. Величина коэффициента фондоотдачи в 2015 году значительно уменьшилась по сравнению с 2013 г. – на 61,9 %, что указывает на неэффективное использование основных фондов – производственного оборудования, вычислительной техники, транспортных средств.

Фондоемкость является обратным показателем к показателю фондоотдачи, показывает, сколько основных средств приходится на 1 руб. производства или выпуска продукции.

Показатель фондоемкости в 2015 году увеличился на 162,5 % по сравнению с 2013 г., что показывает повышение доли инвестиций в основные фонды. Если фондоотдача уменьшается, а фондоемкость увеличивается, это указывает на неэффективное использование основных фондов, уменьшение эффективности производства, также это может быть связано с закупкой нового оборудования.

Фондовооруженность труда – это показатель, позволяющий оценить эффективность использования фондов производства организации. Он дает

понять, как обеспечен персонал основными средствами труда. Значение фондовооруженности в 2015 г. увеличилось на 50,1 % по сравнению с 2013 г.

Это связано с тем, что в 2015 г. по сравнению с 2013 г. численность работников увеличилась на 6,1 %, стоимость основных средств на 59,3 %, что указывает на увеличение обеспечения персонала основными средствами труда. В динамике должен наблюдаться рост данного показателя, но при этом значение данного показателя должно быть оптимальным, то есть на каждого работника должно приходиться достаточное количество основных средств в соответствии со спецификой деятельности.

Рентабельность основных средств отражает уровень доходности организации и экономическую эффективность ее деятельности и является отношением чистой прибыли к стоимости основных средств.

В 2015 г. показатель рентабельности основных средств увеличился на 37,0 % по сравнению с 2013 г., что показывает эффективное использование основных средств. Организация, которая показывает высокую рентабельность основных и оборотных средств, имеет больше шансов на привлечение стороннего финансирования, на участие в масштабных национальных и международных проектах на правах партнера. [32, с. 508]

2.3 Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в АО «ИЭМЗ «Купол»

Ведение бухгалтерского учета на предприятии осуществляет бухгалтерия как отдельное структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.

Структура бухгалтерии определяется штатным расписанием, должностными инструкциями, иными внутренними нормативными документами. Структурная схема бухгалтерской службы утверждается приказом генерального директора.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, несет генеральный директор общества.

Главный бухгалтер организации несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, осуществляет контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Главный бухгалтер общества подчиняется непосредственно генеральному директору.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех подразделений и служб организации.

Подразделения и службы обязаны своевременно передавать в бухгалтерию, необходимые для бухгалтерского учета документы – договоры, соглашения, сметы, спецификации, акты, накладные, счета-фактуры и другие документы, требуемые для ведения бухгалтерского учета и своевременного предупреждения негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности, выявления и мобилизации внутрихозяйственных резервов. Представление в бухгалтерию необходимых документов и сведений производится в соответствии с графиком документооборота.

Для ведения бухгалтерского учета в организации используется комбинированная форма учета (мемориально-ордерная, журнально-ордерная с использованием компьютерной программы «1С: Предприятие» и ручная с обработкой документов специализированными программными продуктами, разработанными ИВЦ).

Бухгалтерский учет имущества организации, обязательств и их движения ведется путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бухгалтерские записи производятся на основании первичных учетных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции.

Накапливание и систематизация данных первичных документов производится в учетных регистрах (журналах-ордерах, мемориальных ордерах, ведомостях), которые дают возможность отразить все подлежащие учету средства и все хозяйственные операции по использованию этих средств за отчетный месяц.

Записи в накопительные регистры (журналы-ордера, мемориальные ордера, ведомости) производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово-хозяйственной деятельностью общества, а также для составления месячной, квартальной и годовой отчетности.

Все журналы-ордера, мемориальные ордера, ведомости, оборотные ведомости за месяц закрываются. По истечении отчетного периода (квартал, год) журналы-ордера, ведомости, оборотные ведомости архивируются, регистры распечатываются на бумажном носителе, подписываются лицами, ответственными за ведение бухгалтерского учета, и главным бухгалтером.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации - государственной тайной.

Имущество организации, обязательства и хозяйственные операции оцениваются в валюте Российской Федерации. Стоимость активов и обязательств, выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и отчетности подлежит пересчету в рубли в соответствии с требованиями ПБУ 3/2006 в редакции изменений, внесенных Приказом Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н.

При этом в системном бухгалтерском учете регистрируется информация о стоимости активов и обязательств, как в рублях, так и в той иностранной валюте, в которой эти активы и обязательства выражены.

Организация принимает первичные учетные документы к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Первичные учетные документы, принимаемые к учету, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц и их расшифровки.

Перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается приказом генерального директора.

Первичные учетные документы, составленные на иностранных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

Для обеспечения своевременного составления бухгалтерской отчетности применяется установленный порядок документооборота по хозяйственным операциям, определяющий процесс создания, проверки документов; получения информации для составления документов; правила и сроки передачи документов для отражения данных в бухгалтерском учете; правила передачи документов в архив.

Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с планом

счетов бухгалтерского учета. Для ведения бухгалтерского учета всеми филиалами используется единый рабочий план счетов, включающий синтетические и аналитические счета и аналитические признаки, разработанные с учетом необходимых требований управления производством и обязательный к применению всеми работниками бухгалтерской службы.

Финансовый год общества соответствует календарному году.

Функции и задачи бухгалтеров, в зависимости от вверенного им участка учета, прописаны в должностных инструкциях. Перечень первичных документов, используемых в организации, представлен в учетной политике. Также в организации имеется график документооборота, который позволяет четко спланировать работу бухгалтерии.

В акционерном обществе в отдельное подразделение выделена ревизионная комиссия, осуществляющая контроль над финансово-хозяйственной деятельностью общества.

Порядок избрания и деятельности ревизионной комиссии определяется Федеральным законом «Об акционерных обществах», уставом и положением о ревизионной комиссии.

Проверка финансово-хозяйственной деятельности ревизионной комиссией осуществляется по итогам деятельности организации за год, а также в любое время по инициативе ревизионной комиссии, по решению общего собрания акционеров, совета директоров общества или по требованию акционера (акционеров) общества, владеющих в совокупности не менее чем 10 (десятью) процентами голосующих акций организации.

Помимо вопросов, предусмотренных Федеральным законом «Об акционерных обществах», к компетенции ревизионной комиссии Общества относятся:

- 1) проверка и анализ финансового состояния, платежеспособности, функционирования системы внутреннего контроля и системы управления

- финансовыми и операционными рисками, ликвидности активов, соотношения собственных и заемных средств;
- 2) проверка своевременности и правильности ведения расчетных операций с контрагентами, бюджетом, а также расчетных операций по оплате труда, социальному страхованию, начислению и выплате дивидендов и других;
 - 3) проверка соблюдения при использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в производственной и финансово-хозяйственной деятельности действующих норм и нормативов, утвержденных смет и других документов, регламентирующих деятельность общества, а также выполнения решений общего собрания акционеров и совета директоров;
 - 4) проверка законности хозяйственных операций, осуществляемых по заключенным от имени общества сделкам;
 - 5) проверка кассы и имущества, эффективности использования активов и иных ресурсов, выявление причин непроизводительных потерь и расходов;
 - 6) проверка выполнения заключений по вопросам устранения нарушений и недостатков, ранее выявленных ревизионной комиссией;
 - 7) проверка соответствия решений по вопросам финансово-хозяйственной деятельности, принимаемых советом директоров и иными органами управления общества, уставу общества и решениям общего собрания акционеров.

2.4 Современное состояние бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов в АО «ИЭМЗ «Купол»

Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) для внутренней отчетности осуществляется по следующим видам деятельности:

1. Реализация готовой продукции гражданского назначения.
2. Реализация готовой продукции в режиме «экспорт».
3. Реализация товаров и покупных изделий.
4. Реализация услуг непроизводственного характера.

5. Реализация услуг производственного характера.

Учет затрат на производство осуществляется с использованием следующих счетов:

20 «Основное производство»

23 «Вспомогательное производство»

28 «Брак в производстве»

25 «Общепроизводственные расходы»

26 «Общехозяйственные расходы»

Учет прямых производственных затрат на счете 20 «Основное производство» осуществляется по видам производства. Виду производства соответствует субсчет к счету 20 «Основное производство». Вид производства открывается на тему (заказ) или группу однородных изделий. Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется по статьям калькуляции.

На изготавливаемую продукцию (выполняемые работы, оказываемые услуги) отдельно по каждому контракту и виду изделия, работу или услугу открывается заказ, на котором осуществляется учет затрат, связанных с его выполнением. По однородным видам работ (услуг) допускается учет затрат в рамках одного заказа. Фактические затраты группируются в карточке фактических затрат по калькуляционным статьям и группировочной ведомости затрат на производство в следующем порядке.

Прямые затраты по статьям калькуляции включаются непосредственно в расходы заказа (себестоимость) по выпуску определенного вида продукции государственного заказа.

Накладные расходы (по обслуживанию основного и вспомогательного производства) включаются в расходы (себестоимость) по производству продукции пропорционально основной заработной платы основных производственных рабочих продукции по государственному заказу за счет средств федерального бюджета или иной выпускаемой продукции.

Учет прямых производственных затрат по счету 23 «Вспомогательное производство» ведется по видам деятельности. Вид деятельности может быть внутренним вспомогательным производством или внешним заказом. Аналитический учет по счету учета затрат 23 «Вспомогательное производство» ведется по цехам (подразделениям) и статьям калькуляции.

Группировка затрат по счету 20 и 23 производится по следующим калькуляционным статьям:

1) Материалы:

- Сырье и основные материалы;
- Вспомогательные материалы;
- Покупные полуфабрикаты;
- Возвратные отходы (вычитаются);
- Комплектующие изделия;
- Работы и услуги сторонних организаций производственного характера;
- Транспортно – заготовительные расходы;
- Топливо на технологические цели;
- Энергия на технологические цели;
- Тара (невозвратная) и упаковка;

2) Затраты на оплату труда основных производственных рабочих:

- Основная заработная плата;
- Дополнительная заработная плата;

3) Страховые взносы на обязательное социальное страхование;

4) Затраты на подготовку и освоение производства:

- Затраты на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы);
- Затраты на подготовку и освоение новых видов продукции и новых технологических процессов;

5) Затраты на специальную технологическую оснастку;

6) Специальные затраты;

- 7) Общепроизводственные затраты;
- 8) Общехозяйственные затраты (только для счета 20);
- 9) Прочие производственные затраты;
- 10) Брак.

Аналитический учет по счету учета затрат 25 «Общепроизводственные затраты» ведется по цехам (подразделениям) и статьям затрат.

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по статьям затрат.

В составе общепроизводственных расходов учитываются:

25.01 Амортизация зданий, сооружений, производственного оборудования, транспортных средств (имущества).

25.02 Амортизация нематериальных активов, непосредственно связанных с производством и управлением, включая программные продукты, ноу-хау, изобретения, полезные модели и промышленные образцы.

25.03 Ремонт зданий, сооружений, производственного оборудования, транспортных средств.

25.04 Содержание и эксплуатация имущества общепроизводственного назначения.

25.05 Содержание аппарата управления цеха и вспомогательных рабочих, занятых содержанием и эксплуатацией зданий и сооружений, обслуживанием оборудования цеха.

25.06 Внутри заводское перемещение грузов.

25.07 Испытания, проводимые силами производственных подразделений и связанные с обеспечением технологического процесса.

25.08 Изобретательство и рационализаторство.

25.09 Охрана труда.

25.10 Прочие работы общепроизводственного назначения.

В состав общехозяйственных расходов включаются следующие элементы:

26.01 Амортизация основных средств общехозяйственного назначения.

26.02 Амортизация нематериальных активов.

26.03 Содержание и ремонт основных средств общехозяйственного назначения.

26.04 Содержание аппарата управления организацией и прочего общехозяйственного персонала.

26.05 Командировочные расходы.

26.06 Содержание пожарной службы, оплата услуг по охране или содержание собственного подразделения по охране.

26.07 Испытания, содержание лабораторий.

26.08 Расходы на подготовку и переподготовку кадров.

26.09 Изобретательство и рационализаторство.

26.10 Охрана труда.

26.11 Прочие работы общехозяйственного назначения .

Организация не применяет счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Полуфабрикаты собственного производства отражаются в составе НЗП на счете 20 «Основное производство».

По окончании месяца сумма затрат вспомогательных производств по внутренним заказам, относящаяся к завершённой производством продукции (работам, услугам), списывается по принадлежности на счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства»,

25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Коммерческие расходы», 10 «Материалы», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 91 «Прочие доходы и расходы», 96 «Резерв на гарантийный ремонт».

По окончании месяца сумма затрат вспомогательных производств по внешним заказам, относящаяся к завершённой производством продукции (работам, услугам) списывается на счета 90 «Продажи», 43 «Готовая продукция».

Затраты вспомогательных производств, относящихся к продукции, незаконченной производством (к незаконченным работам) и не переданной по назначению, остаются в незавершенном производстве на счете 23.

Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Общепроизводственные расходы ежемесячно полностью распределяются дифференцированным процентом к заработной плате производственных рабочих в себестоимость продукции, работ, услуг.

Общехозяйственные расходы (расходы по управлению) по гражданской продукции, разовым работам и услугам гражданского назначения ежемесячно полностью распределяются дифференцированным процентом к заработной плате производственных рабочих в себестоимость продукции, работ, услуг. Общехозяйственные расходы (расходы по управлению) на себестоимость внутренних работ и услуг не распределяется.

Дифференцированные проценты утверждаются ежеквартально заместителем генерального директора по экономике, управлению и финансам. Общехозяйственные расходы (расходы по управлению) по выполнению работ в рамках государственных контрактов, контрактов с инозаказчиками, по договорам поставки и т.п. ежемесячно распределяются сложившимся процентом от оставшейся суммы общехозяйственных расходов к заработной плате производственных рабочих, занятых в выполнении работ в рамках государственных контрактов, контрактов с инозаказчиками, договоров поставки и т.п.

К незавершенному производству относится продукция, работы, не прошедшие всех стадий технологического процесса, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технологическую приемку. Незавершенное производство оценивается по фактической производственной себестоимости.

Обслуживающие производства и хозяйства.

Затраты по состоящим на балансе обслуживающим хозяйствам учитываются на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Организация имеет следующие обслуживающие производства и хозяйства:

- Жилищно – коммунальное хозяйство. Доходы и расходы обслуживающих производств и хозяйств отражаются в составе прочих доходов и расходов.

Коммерческие расходы. Учет коммерческих расходов осуществляется в разрезе следующих элементов:

- основная и дополнительная заработная плата;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы по таре и упаковке;
- расходы по транспортировке;
- комиссионные сборы;
- расходы на рекламу;
- участие в ярмарках и выставках;
- командировочные расходы;
- другие коммерческие расходы.

Коммерческие расходы включаются в расходы полностью в том отчетном периоде, в котором они признаны в качестве расходов по обычным видам деятельности, и относятся непосредственно в дебет счета 90 «Продажи».

При ведении бухгалтерского учета доходов организация руководствуется «Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н. [15]

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направленной деятельности подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями. К прочим поступлениям относятся также чрезвычайные доходы.

При ведении бухгалтерского учета затрат на производство и формировании себестоимости организация руководствуется «Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н.

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами. К прочим относятся также чрезвычайные расходы.

В составе прочих расходов, учитываемых по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», включаются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств, ценных бумаг, нематериальных активов, МПЗ и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

- резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- отрицательные курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- убытки от операций с тарой;
- не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
- судебные издержки и арбитражные расходы;
- убытки от хищений, виновники которых по решению суда не установлены;
- расходы на содержание законсервированных объектов основных средств;
- амортизация основных средств, фактически не используемых в производстве продукции, работ, услуг;
- взносы и выплаты, связанные с благотворительной деятельностью;
- расходы на осуществление спортивных мероприятий;
- расходы на осуществление мероприятий отдыха, развлечений;
- расходы на осуществление мероприятий культурно – просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- расходы на содержание отдельных обслуживающих производств и хозяйств;
- расходы на оказание финансовой помощи;
- выплаты поощрительного характера, осуществляемые сверх норм, установленных трудовыми и коллективными договорами (или непосредственно

не связанные с производственными показателями деятельности подразделения организации);

- прочие расходы;

Признание доходов по обычным видам деятельности для формирования бухгалтерской отчетности.

К доходам по обычным видам деятельности для формирования бухгалтерской отчетности относятся:

- выручка от продажи готовой продукции;
- выручка от продажи работ, услуг;
- выручка от продажи товаров и покупных изделий.

Доходы организации от участия в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам), доходы от предоставления за плату прав признаются прочими доходами.

Выручка от реализации продукции (работ, услуг) с длительным производственным циклом изготовления отражается в бухгалтерском учете по завершении изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг) в целом после оформления подтверждающих документов.

В случае, если договорами на выполнение работ (оказание услуг) предусмотрено поэтапное принятие заказчиком выполненных работ (оказанных услуг), выручка признается в бухгалтерском учете по мере принятия этапов работ (услуг) заказчиком. Счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» не используется.

Классификация доходов по обычным видам деятельности для внутренней отчетности

Учет доходов для внутренней отчетности осуществляется по следующим видам деятельности:

1. Реализация готовой продукции гражданского назначения.
2. Реализация готовой продукции в режиме «экспорт».
3. Реализация товаров и покупных изделий.

4. Реализация услуг непроизводственного характера.

5. Реализация услуг производственного характера.

Прочие доходы

К доходам, признаваемым организацией в качестве прочих, относятся:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности;

- поступления от продажи основных средств, ценных бумаг, нематериальных активов, МПЗ и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

- доходы от деятельности обслуживающих производств и хозяйств;

- штрафы, пени и неустойки за нарушение условий договоров;

- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

- поступления в возмещение причиненных организации убытков;

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- положительные курсовые разницы;

- сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных активов).

Бухгалтерская прибыль (убыток) организации определяется за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций и оценки бухгалтерского баланса, осуществляемых в соответствии с Учетной политикой.

В бухгалтерском учете филиалов, выделенных на отдельный баланс, формируется прибыль от реализации товаров (работ, услуг) на сторону, сальдо прочих доходов и расходов, которые передаются в конце года при реформации баланса в главную бухгалтерию для составления сводного баланса на счет 99.9 «Прибыль и убыток».

Условный расход (доход) по налогу на прибыль учитывается на субсчете 99.02.1 (99.02.2) к счету по учету прибылей и убытков. Начисление ПНО и ПНА по операциям текущего года отражается на счетах 99.02.3 «Постоянное налоговое обязательство» и 99.02.4 «Постоянный налоговый актив» соответственно. Для формирования сводных данных по налогооблагаемой прибыли филиалы, выделенные на отдельный баланс, ежеквартально передают сальдо по счету 68.04.1 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль» на баланс предприятия.

Обобщенная информация о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка отражается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Направления использования прибыли отчетного года, оставшейся в распоряжении организации после начисления налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей, включая финансовые санкции за несоблюдение порядка исчисления и уплаты налогов, утверждаются Общим собранием акционеров.

Распределение прибыли отражается:

- по начисленным дивидендам акционерам организации проводкой дебет счета 84.1 «Нераспределенная прибыль» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями»;

- по резервному капиталу в порядке и размерах, установленных Федеральным законом от 26.12.1995 г. №208-ФЗ «Об акционерных обществах» и Уставом организации дебет счета 84.1 «Нераспределенная прибыль» и кредиту счета 82 «Резервный капитал».

- по иным направлениям (фондам), определенным собранием акционеров по дебету счета 84.1 «Нераспределенная прибыль» и кредиту счета 84.3 «Распределенная прибыль прошлых лет». Расходование распределенных по направлениям средств отражается по дебету счета 84.3 «Распределенная прибыль прошлых лет» и кредиту счета 84.4 «Использование распределенной прибыли прошлых лет».

Дивиденды, подлежащие выплате акционерам организации, начисляются на дату решения общего собрания акционеров.

3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В АО «ИЭМЗ «КУПОЛЬ» Г. ИЖЕВСКА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

3.1 Методика оценки доходов и расходов организации

Касьянова Г. Ю. пишет, что передача вещей (материальных ценностей) на возмездной основе их собственником (продавцом) приобретателю (покупателю) осуществляется в соответствии с заключенным между ними договором купли-продажи.

Самый простой и почти не вызывающий вопросов вариант заключения договора купли-продажи тот, в котором право собственности на товар переходит к покупателю одновременно с передачей ему товара и расчетных документов на него.

Подписанный покупателем первичный документ (накладная) о получении товара является основанием для отражения в регистрах бухгалтерского учета продавца факта продажи этого товара. [51, с. 190]

Если продавец для целей налогообложения прибыли признает доход по методу начисления, то цена товара (без учета НДС) согласно п.1 ст. 271 НК РФ будет включена в состав доходов от реализации также на дату получения товара покупателем. [2, ч. 2, ст. 271]

Если для целей налогообложения прибыли выбран кассовый метод признания доходов, то доход будет признан в момент поступления денежных средств на счет продавца. Согласно ст. 251 НК РФ поступившие в счет предварительной оплаты денежные средства не признаются налогооблагаемым доходом только при методе начисления. При кассовом методе полученный аванс (даже до отгрузки товара) считается налогооблагаемым доходом. Это еще один плюс в пользу метода начисления. [2, ч. 2, ст. 251]

В соответствии со ст. 167 НК РФ моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

[2, ч. 2, ст. 167]

Реализация товара при использовании метода начислений

Организация в январе отгрузила покупателю продукцию на сумму 11 800 000 руб., в том числе НДС 1 800 000 руб. Себестоимость этой продукции – 8 700 000 руб. По условиям договора право собственности на продукцию переходит к покупателю в день ее отгрузки и передачи покупателю расчетных документов.

Деньги от покупателя поступили на расчетный счет в апреле.

Налог на прибыль определяется по методу начислений.

Продажа покупателю продукции будет отражена в бухгалтерском учете проводками:

Дебет 62 Кредит 90 (субсчет «Выручка») – 11 800 000 руб. – начислена выручка, подлежащая получению от покупателя;

Дебет 90 (субсчет «НДС») Кредит 68 (субсчет «Расчеты по НДС») – 1 800 000 руб. – начислен НДС по проданной продукции, подлежащий перечислению в бюджет по итогам отчетного периода (января или 1 квартала);

Дебет 90 (субсчет «Себестоимость продаж») Кредит 43 – 8 700 000 руб. – списана себестоимость отгруженной продукции.

Если не принимать во внимание остальные операции, произведенные организацией в отчетном периоде, то выявление финансового результата за январь в регистрах бухгалтерского учета следует отразить записью:

Дебет 90 (субсчет «Прибыль/убыток от продаж») Кредит 99 – 1 300 000 руб. – выявлен финансовый результат за январь от продажи продукции (11 800 000 руб. – 1 800 000 руб. – 8 700 000 руб.).

Согласно ст. 168 НК РФ организация в 5-дневный срок обязано передать покупателю счет-фактуру по проданной продукции с указанием ее стоимости и суммы налога на добавленную стоимость.

Эту счет-фактуру продавец регистрирует в журнале учета выставленных счетов-фактур и отражает в книге продаж за январь.

Для целей налогообложения прибыли сумма дохода от реализации за 1 квартал составит 10 000 000 руб. (11 800 000 руб. – 1 800 000 руб.), сумма расходов – 8 700 000 руб.

Поступление во II квартале задолженности от покупателя в регистрах бухгалтерского учета следует отразить записью:

Дебет 51 Кредит 62 – 11 800 000 руб.

На величину финансового результата организации и сумму налогов, начисляемых в апреле- июне, расчеты с покупателем влиять не будут.

При методе начисления доходы для целей налогообложения признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

При определении доходов по методу начисления в общем случае датой получения дохода от реализации признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в их оплату.

Согласно ст. 272 НК РФ при использовании метода начислений расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты. Это означает, что расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок. [2, ч. 2, ст. 272]

При получении доходов в течение нескольких отчетных (налоговых) периодов, когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются

налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

По производствам с длительным (более одного налогового периода) технологическим циклом в случае, если условиями заключенных договоров не предусмотрена поэтапная сдача работ (услуг), доход от реализации указанных работ (услуг) распределяется налогоплательщиком самостоятельно в соответствии с принципом формирования расходов по указанным работам (услугам).

Расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика. [2, ч. 2, ст. 272].

Материальные расходы в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги) – датой осуществления расходов признается дата передачи в производство сырья и материалов.

Материальные расходы в части услуг (работ) производственного характера – датой осуществления расходов признается дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ).

Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с порядком, установленным ст. 259, 322 НК РФ.

Сумма налогов, сборов и иных обязательных платежей – датой признания для целей налогообложения является дата начисления налогов (сборов).

Расходы на оплату труда признаются в качестве расхода ежемесячно исходя из сумм, начисленных в соответствии со ст. 255 НК РФ расходов на оплату труда.

Расходы на ремонт основных средств признаются в качестве расхода в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены, вне зависимости от их оплаты.

Касьянова Г. Ю. считает, что реализация товара при использовании кассового метода заключается в следующем:

Организация в январе отгрузила покупателю продукцию на сумму 11 800 000 руб., в том числе НДС 1800 000 руб. Себестоимость этой продукции – 8700 000 руб. По условиям договора право собственности на продукцию переходит к покупателю в день ее отгрузки и передачи покупателю расчетных документов.

Деньги от покупателя поступили на расчетный счет в апреле.

Налог на прибыль определяется кассовым методом.

Продажа покупателю продукции в бухгалтерском учете будет отражена проводками:

Дебет 62 Кредит 90 – 1 (субсчет «Выручка») – 11 800 000 руб. – начислена выручка, подлежащая получению от покупателя;

Дебет 90 (субсчет «НДС») Кредит 68 (субсчет «Расчеты по НДС») – 1800 000 руб. – начислен НДС по проданной продукции;

Дебет 90 (субсчет «Себестоимость продаж») Кредит 43 – 8 700 000 руб. – списана себестоимость отгруженной продукции.

Если не принимать во внимание остальные операции, произведенные организацией в отчетном периоде, то выявление финансового результата организации за январь в регистрах бухгалтерского учета следует отразить записью:

Дебет 90 (субсчет «Прибыль/убыток от продаж») Кредит 99 – 1300 000 руб. – выявлен финансовый результат за январь от продажи продукции (11 800 000 руб. – 1800 000 руб. – 8700 000 руб.).

В соответствии со ст. 167 НК РФ моментом определения налоговой базы по НДС в данной ситуации следует признать дату отгрузки товаров покупателю. Выставленный покупателю счет-фактура подлежит регистрации в книге продаж за январь (1 квартал) и отражению в налоговой декларации по НДС за этот же налоговый период. [2, ч. 2, ст. 167]

Согласно ст. 273 НК РФ при кассовом методе определения доходов для целей налогообложения прибыли доход считается полученным на дату поступления средств на расчетный счет. [2, ч. 2, ст. 273]

Таким образом, за 1 квартал доходов от реализации продукции по условиям рассматриваемого примера не получено.

В расходы по производству и реализации продукции согласно ст. 273 НК РФ могут быть включены только фактически оплаченные расходы.

Погашение в апреле покупателем задолженности в регистрах бухгалтерского учета следует отразить проводкой:

Дебет 51 Кредит 62 – 11 800 000 руб. – поступили средства от покупателя.

Для целей налогообложения прибыли доход от реализации продукции будет отражен в регистрах налогового учета за апрель в сумме 10 000 000 руб. (без учета НДС).

Сумма расходов по производству и реализации продукции за полугодие будет совпадать с суммой расходов за 1 квартал.

Применение кассового метода определения расходов и доходов для налогообложения прибыли при последующей оплате позволяет отодвинуть перечисление налога на максимальный срок. [51, с. 193]

3.2 Развитие первичного, аналитического и синтетического учета доходов и расходов

Совершенствование бухгалтерского учета в организации - систематический и целенаправленный процесс. В его составе можно выделить несколько важных этапов:

- выстраивание и совершенствование структуры службы бухучета;
- детальная проработка положений учетной политики и поддержание ее актуальной версии;
- внедрение современных технологий обработки учетной информации;

- контроль за безусловным и своевременным выполнением графика документооборота;
- анализ и оценка применяемой системы учета, проработка возможности применения наиболее рациональной и эффективной ее формы в рамках действующего законодательства;
- построение и улучшение СВК (системы внутреннего контроля);
- иные этапы (в зависимости от устанавливаемых руководством задач).

Совершенствование структуры службы бухучета — это комплекс мероприятий, включающий:

- регулярный анализ работы каждого структурного отдела бухгалтерской службы (по учету ОС и НМА, расчету ЗП, учету МПЗ и т. д.);
- пересмотр должностных инструкций исполнителей, корректировка их с учетом потребностей учетного процесса и запросов внутри организации пользователей учетной информации;
- проведение собеседований с работниками бухгалтерии с целью выявления «узких» и проблемных зон учетного процесса;
- подбор и корректировка функциональных обязанностей исполнителей (при совмещении участков учета) с целью наиболее рационального использования рабочего времени и трудовых ресурсов;
- формирование бухгалтерских подразделений с учетом психологической совместимости сотрудников, что позволяет создать рабочий микроклимат коллектива и избежать конфликтов;
- осуществление связи с другими подразделениями организации, являющимися поставщиками первичной учетной информации (менеджерами, мастерами и др.), и линейным и высшим руководством (пользователями информации), что позволит оперативно решать проблемные вопросы взаимодействия всей указанной иерархической цепочки.

В рабочем плане счетов АО «ИЭМЗ «Купол» для расчетов с покупателями и заказчиками существует счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», к которому открыты следующие субсчета:

62.01 – Расчеты с покупателями и заказчиками (А);

62.02 – Расчеты по авансам полученным (П);

62.03 – Векселя полученные (П);

62.04 - Учет задолженности за векселя (А);

62.21 – Расчеты с покупателями и заказчиками (в валюте) (А);

62.22 – Расчеты по авансам полученным (в валюте) (П);

В рамках развития первичного, аналитического и синтетического учета можно предложить включить в план счетов субсчета 62.31 – Расчеты с покупателями и заказчиками (в у. е.) и 62.32 – Расчеты по авансам полученным (в у. е.).

На субсчете 62.31 «Расчеты с покупателями и заказчиками (в условных единицах)» учитывается задолженность покупателей и заказчиков по расчетам за товары, продукцию, работы и услуги, если цена реализации указана в условных единицах, а оплата поступает в рублях.

На субсчете 62.32 «Расчеты по авансам полученным (в условных единицах)» учитываются авансы, полученные за предстоящую отгрузку товаров, продукции, выполнение работ или оказание услуг, если аванс перечисляется в рублях, а цена реализации товаров (продукции, работ, услуг) указана в условных единицах.

Сальдо и обороты по счету формируются одновременно в условных единицах и в рублях. В качестве условной единицы может использоваться любая валюта из справочника «Валюты».

Аналитический учет ведется по покупателям и заказчикам (субконто «Контрагенты»), основанию расчетов (субконто «Договоры»), а также по документам расчетов (субконто «Документы расчетов с контрагентами»).

Каждый покупатель (заказчик) - элемент справочника «Контрагенты». Каждое основание расчетов - элемент справочника «Договоры контрагентов».

В плане счетов также указан счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», к которому открыты субсчета:

60.01 – Расчеты с поставщиками и подрядчиками;

60.02 – Расчеты по авансам выданным;

60.03 – Векселя выданные;

60.14 – Расчеты за ТМЦ в пути;

60.21 – Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в валюте);

60.22 – Расчеты по авансам выданным (в валюте).

Можно предложить включить в план счетов субсчета 60.31 – Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в у. е.) и 60.32 – Расчеты по авансам выданным (в у. е.).

Субсчет 60.31 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в у. е.)» предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), если их цена указана в условных единицах, а оплата поставщику производится в рублях.

Субсчет 60.32 «Расчеты по авансам выданным (в у. е.)» предназначен для обобщения информации об авансах, выданных в счет предстоящих поставок товарно-материальных ценностей (работ, услуг), если аванс выдан в рублях, а цена товарно-материальных ценностей указана в условных единицах.

Сальдо и обороты по счету формируются одновременно в условных единицах и в рублях. В качестве условной единицы может использоваться любая валюта из справочника «Валюты».

Аналитический учет ведется по поставщикам и подрядчикам (субконто «Контрагенты»), основанию расчетов (субконто «Договоры»), а также по документам расчетов (субконто «Документы расчетов с контрагентом»). Каждый поставщик и подрядчик - элемент справочника «Контрагенты». Каждое основание расчетов - элемент справочника «Договоры контрагентов».

Учет операций в у. е регламентирован ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». [9]

Если организация применяет условные единицы, то бухгалтерский учет обязательств необходимо вести одновременно в двух единицах - у. е. (валюта обязательства) и рублях (валюта платежа). [9]

Данилина С. А. пишет, что в аудите, как и в любой информационной системе, существует возможность и необходимость применения информационных технологий.

Применение специализированных программных продуктов при проведении аудиторской проверки позволяет снизить трудоемкость аудиторских процедур.

Автоматизация аудита ведется в трех направлениях:

- автоматизация проведения аудиторской проверки;
- автоматизация работы с документами;
- автоматизация управления отделом внутреннего аудита.

Самыми известными программами для аудиторов являются:

- 1) IT Аудит: Аудитор (разработчик ООО Комплексное сопровождение бизнеса КСБ «Мастер-Софт»);
- 2) Audit XP «Комплекс аудит» (разработчик: «Гольдберг –Софт»);
- 3) Экспресс Аудит: ПРОФ (разработчик: «Лаборатория аудита»);
- 4) Audit Modern (разработчик: АГК «Интегрированный Бизнес Сервис»).

Программа Audit XP позволяет производить:

- проверку форм бухгалтерской отчетности;
- взаимоувязку форм бухгалтерской отчетности;
- проверку начальных сальдо по счетам бухгалтерского учета;
- анализ пояснений к бухгалтерскому балансу;
- оценочные значения;
- учет требований нормативных актов;

- рассмотрение ошибок.

Программа Audit XP содержит встроенные алгоритмы расчетов, планирования, формирования и анализа выборки, выбора видов выявленных нарушений и автоматического построения выводов по разделам аудита и аудиторского заключения. Она включает в себя методику контроля качества аудиторской проверки, блок аналитических процедур и финансового анализа.

Встроенный редактор бланков позволяет создавать новые и изменять уже существующие бланки аудиторских процедур или вообще полностью изменить программу под внутренние стандарты организации. [47, с. 276]

В рамках развития первичного, аналитического и синтетического учета и контроля доходов и расходов организации можно предложить программу проверки отчета о финансовых результатах.

Можно предложить следующую программу проверки отчета о финансовых результатах.

Таблица 3.1 - Программа аудиторской проверки отчета о финансовых результатах

Строка отчета	Код строки	Что проверяет аудитор
1	2	3
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных платежей)	2110	Аудитор проверяет доходы, полученные от обычных видов деятельности организации. Такими доходами считают: выручку от продажи продукции (товаров); поступления, связанные с выполнением работ или оказанием услуг
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	2120	Аудитор проверяет сумму расходов по обычным видам деятельности организации; отражены ли только те расходы, которые связаны с реализацией продукции (товаров, работ, услуг) в отчетном периоде
Валовая прибыль	2100	Аудитор проверяет валовую прибыль. Ее рассчитывают как разницу между показателями стр. 2110 и стр. 2120. Если получен отрицательный результат (т. е. убыток), то в стр. 2100 указывают его в круглых скобках
Коммерческие расходы	2210	В производственных организациях аудитору следует проверить точность отражения в этой строке затрат по сбыту продукции (работ, услуг). Такие затраты учитывают по дебету счета 44 «Расходы на продажу».

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
Управленческие расходы	2220	Аудитору следует проверить точность отражения по этой строке общехозяйственных расходов
Прибыль (убыток) от продаж	2200	Аудитору следует проверить точность отражения в стр. 2200 разницы между стр. 2110, 2120, 2210, 2220. Тот же результат можно получить, если из валовой прибыли (стр. 2100) вычесть коммерческие расходы (стр. 2210) и управленческие расходы (стр. 2220)
Проценты к получению	2320	Аудитору следует проверить точность отражения в этой строке отчета суммы процентов, которые получила организация: по займам, предоставленным другим организациям; от обслуживающего банка за использование денежных средств на расчетном счете организации
Проценты к уплате	2330	Аудитору следует проверить точность отражения процентов, которые организация уплачивает по полученным банковским кредитам и займам от других организаций
Доходы от участия в других организациях	2310	Аудитору следует проверить точность отражения по этой строке учета: прибыли от совместной деятельности, доходы от вкладов в уставные капиталы других организаций (включая проценты по ценным бумагам)
Прочие доходы	2340	<p>Аудитору следует проверить точность отражения по этой строке учета:</p> <ul style="list-style-type: none"> - доходы от сдачи в имущества в аренду и предоставления другим организациям прав на патенты (если такая деятельность не является для организации основной); - доходы от продажи прочего имущества организации (основных средств, нематериальных активов); - доходы от списания оценочных резервов; - штрафы и пени, полученные организацией от партнеров за нарушение ими условий договоров; - возмещенные организации убытки; - стоимость безвозмездно полученного имущества; - прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; - сумма кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности; - положительные курсовые разницы; - доходы, полученные в результате чрезвычайных обстоятельств, и др.;

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
Прочие расходы	2350	Аудитору следует проверить точность отражения по этой строке расходов, связанных с получением прочих доходов. К ним относятся: - затраты по сдаче имущества в аренду; - затраты по предоставлению за плату прав на патенты; - затраты по продаже и списанию прочего имущества организации (основных средств, нематериальных активов, материалов и т.д.);
		- затраты по оплате услуг банка; - штрафы, пени и неустойки, которые необходимо заплатить другим организациям за нарушение условий договоров; - убытки, возмещенные другим организациям. К прочим расходам также относятся: - убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году; - суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, а также суммы других долгов, нереальных для взыскания; - отрицательные курсовые разницы; - суммы уценки активов; - судебные расходы; - благотворительные взносы и др.
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	Аудитору следует проверить точность определения финансового результата (прибыль или убыток) до налогообложения, который организация получает за год по данным бухгалтерского учета
Изменения отложенных налоговых активов	2450	Аудитору следует проверить точность отражения данных в соответствии с ПБУ «Расчеты по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02)
Изменения отложенных налоговых обязательств	2430	Аудитору следует проверить точность отражения данных в соответствии с «Расчеты по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02)
Текущий налог на прибыль	2410	Аудитору следует проверить, совпадает ли значение этой строки с суммой налога на прибыль, начисленной к уплате в бюджет за отчетный период и показанной в декларации
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	2400	Аудитору следует проверить точность отражения этой строки

3.3 Организация и методика внутреннего контроля доходов и расходов АО «ИЭМЗ «Купол»

Рогоуленко Т. М. пишет, что внутренний аудит – это внутрихозяйственный контроль над законностью хозяйственных операций организации, один из действенных способов контроля над эффективностью деятельности хозяйственных подразделений экономического субъекта.

В процессе внутренних проверок выявляются конкретные причины допущенных отклонений от нормативных показателей и требований действующего законодательства. Все управленческие службы обеспечиваются информацией, полученной в ходе внутренней аудиторской проверки, для использования ее при исправлении допущенных недостатков и улучшении работы. Внутренний аудит – это система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета, надежности системы внутреннего контроля.

Функциями внутреннего аудита являются:

- проверка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- разработка рекомендаций по их совершенствованию;
- обеспечение достоверности бухгалтерской и оперативной информации и отчетности;
- проверка деятельности звеньев управления;
- проверка соблюдения законов, нормативных актов, учетной политики;
- контроль над отдельными элементами структуры внутреннего контроля;
- расследование случаев недостач, растрат и т. д.;

Главной задачей внутреннего аудита является систематический контроль над расходами организации и их снижением.

Принципиальное различие содержание деятельности внешнего и внутреннего аудита состоит в том, что внутренний аудит обеспечивает достоверность постановки бухгалтерского учета, финансовых результатов,

расчетов, а внешний аудит только устанавливает их достоверность. Внутренний аудит обеспечивает подготовку организации к внешней аудиторской проверке.

Выпуск и продажа готовой продукции являются основным разделом деятельности организации. В этом цикле формируются такие значимые для пользователей бухгалтерской отчетности показатели, как выручка от продажи, себестоимость проданной продукции и прибыль (убыток) от продажи.

Целью проверки выпуска и продажи готовой продукции заключается в объективной оценке полноты, своевременности и достоверности отражения в учете и отчетности выручки от продаж, себестоимости проданной продукции, управленческих и коммерческих расходов и прибыли (убытка) от продажи.

Источниками информации при проведении проверки выпуска и продажи готовой продукции являются:

- 1) первичные документы по учету готовой продукции: приемосдаточная накладная по сдаче на склад готовой продукции; акт сдачи на склад готовой продукции; карточка складского учета готовой продукции;
- 2) первичные документы по отгрузке готовой продукции: приказ – накладная, счет-фактура, товарно-транспортная накладная, договор, счет-фактура для целей налогообложения;
- 3) регистры аналитического и синтетического учета: ведомость выпуска готовой продукции, ведомость отгрузки и реализации готовой продукции;
- 4) строки бухгалтерского баланса: «Готовая продукция и товары для перепродажи», «Товары отгруженные», «Прочие запасы и затраты» (часть коммерческих расходов, относящихся к остатку нерезализованной продукции), «Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков».

Аудит организации бухгалтерского учета выпуска и продажи готовой продукции проводится по следующим направлениям:

- изучение учетной политики в части использования счета 43 «Готовая продукция»;

- осуществление арифметической проверки расчетов отклонений фактической производственной себестоимости выпущенной из производства продукции от нормативной (плановой) себестоимости;
- контроль правильности организации учета готовой продукции и ее списания;
- проверка правомерности распределения расходов на продажу счета 44 «Расходы на продажу» по видам продукции;
- анализ операций по реализации, который включает в себя проверку достоверности отражения сумм фактической себестоимости отгруженной продукции на основании данных аналитического учета и первичных документов складского учета и правильности (своевременности) отражения сумм выручки за отгруженную продукцию на счете 90 «Продажи» на основании первичных документов. [58, с. 360]

Таблица 3.2 - Программа аудита цикла выпуска и продажи готовой продукции

Этап проверки	Объект аудиторской проверки	Процедура
1	2	3
1. Анализ учетной политики в части закрепленного способа учета готовой продукции	Учетная политика	Изучение положений учетной политики, соответствующих положениям по бухгалтерскому учету
2. Выборочная проверка наличия и правильности оформления договоров поставки	Договоры	Проверка договоров по формальным признакам и по существу отраженных положений
3. Выборочный контроль документального оформления движения готовой продукции на складе	Карточки складского учета готовой продукции, накладные, счета-фактуры	Анализ товарного баланса, выборочная инвентаризация, контроль документов
4. Проверка правильности организации учета выпуска и продажи готовой продукции, списания себестоимости проданной продукции, поступления выручки от продажи	Учетная политика, ведомости №5, 7, 10, 10а, 11, 12, 13, 13а, 14, 15, 16, 16а, журналы – ордера №6, 8, 9, 10, 10/1, 10а, 11, 15, Главная книга	Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм

Продолжение таблицы 3.2

1	2	3
5.Проверка своевременности и полноты списания себестоимости проданной продукции и расходов на продажу	Расчет фактической себестоимости отгруженной (проданной) продукции, журналы- ордера №10, 10/1, 10а, 11	Пересчет, контроль документов, учетных записей
6.Выборочная проверка правильности оформления отгрузочных документов и их отражения в учете	Счета-фактуры, накладные, книга продаж, журнал-ордер №11, ведомости №16, 16а	Проверка документации по формальным признакам, арифметическая проверка сумм, контроль документов
7.Выборочная проверка соответствия цен, указанных в отгрузочных документах, ценам в прейскуранте	Счета-фактуры, накладные, прейскурант цен	Проверка документации по существу, контроль документов
8.Проверка данных регистров учета отгрузки готовой продукции и продажи и сверка их со счетами в Главной книге	Ведомости №16, 16а, журналы-ордера №11, 12, 15, Главная книга	Пересчет, проверка учетных записей
9.Проверка полноты и реальности сумм дебиторской задолженности	Договоры, акты сверки расчетов, журналы-ордера №1, 2, 11, ведомости №16, 16а	Подтверждение, контроль, выборочная инвентаризация
10.Проверка правильности учета и налогообложения расчетов с покупателями	Журналы- ордера №8, 10, 11, отчет о прибылях и убытках, расчеты (налоговые декларации) по отдельным налогам	Пересчет, проверка соблюдения правил учета
11.Проверка правильности формирования показателей формы №2: выручки от продажи, себестоимости проданной продукции, валовой прибыли и прибыли (убытка) от продажи	Главная книга, форма №2	Пересчет проверка учетных записей, аналитические процедуры
12.Анализ динамики финансового результата от продажи готовой продукции и факторов, влияющих на него	Бухгалтерская и статистическая отчетность организации за разные отчетные периоды, регистры аналитического и синтетического учета, форма №2	Методы экономического анализа: трендовый анализ, детерминированный и стохастический факторный анализ, горизонтальный и вертикальный анализ и другие аналитические процедуры

На начальной стадии проверки цикла выпуска и продажи готовой продукции следует ознакомиться с учетной политикой организации. С этой целью анализируются элементы учетной политики:

- 1) методы определения даты реализации продукции для целей налогообложения (счет 90);
- 2) методы списания общепроизводственных расходов (счет 25) и общехозяйственных расходов (счет 26);
- 3) методы учета затрат на производство и калькулирования фактической себестоимости продукции (счет 20);
- 4) способы учета выпуска готовой продукции без использования счета 40;
- 5) Методы оценки готовой продукции (счет 43) для целей аналитического учета;
- 6) Метод распределения по видам выпускаемой продукции расходов на продажу (счет 44).

Аудит документооборота осуществляется по формальным признакам (соответствие типовой унифицированной форме, наличие всех реквизитов, подписей, печати, даты, номера документа) и по существу отраженных операций (законность, целесообразность, достоверность, арифметический контроль сумм и итогов).

В процессе аудиторской проверки необходимо установить достоверность сумм аналитического и синтетического учета по счетам, отражающим движение готовой продукции, на основании первичных учетных документов. С этой целью суммы, отраженные в первичном учетном документе, сопоставляются с данными регистров аналитического и синтетического учета по анализируемому счету. [58, с. 362]

Таблица 3.3 - Аудит синтетического и аналитического учета (использование процедуры контроля)

Номер и наименование счета	Регистр синтетического учета	Регистр аналитического учета	Первичные учетные документы, на основании которых производятся записи в учетные регистры
1	2	3	4
20 «Основное производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»	Журнал-ордер №10 – для учета оборотов по кредиту счетов, корреспондирующих со счетами учета затрат на производство.	Ведомость №12-для учета затрат по цехам. Ведомость №14-для учета потерь в производстве. Ведомость №15-для учета общезаводских расходов. Разработочные таблицы № 6, 8, 9	Карточки, ведомости калькулирования себестоимости продукции, инвентаризационные ведомости, акты, отражающие потери в производстве, первичные документы по учету затрат согласно номенклатуре статей
43 «Готовая продукция» 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 90 «Продажи»	Журнал-ордер №11 – для учета отпуска, отгрузки и продажи готовой продукции	Ведомость №15-для учета внепроизводственных расходов. Ведомость №16 – для учета движения готовой продукции и ее продажи. Ведомость №16а – для учета продажи продукции. Разработочная таблица №12-«Карточка аналитического учета расчетов с дебиторами и кредиторами». Ведомость №17-для учета нематериальных активов и амортизации	Счета-фактуры, книга продаж, накладные, товарно-транспортные накладные, платежные поручения, карточки складского учета, журналы учета расхода продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения, отчеты о движении товарно-материальных ценностей в местах хранения.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Целью любой коммерческой организации является получение максимальной прибыли. Прибыль (или убыток) являются результатом финансово-хозяйственной деятельности организации. Финансовый результат – это разница между полученными доходами и понесенными в этой связи расходами. Организации получают основную часть прибыли от продажи продукции, выполнения работ или оказания услуг, то есть от обычного вида деятельности.

Комплексное исследование методов бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации на примере и по материалам АО «ИЭМЗ «Купол», которое было проведено в выпускной квалификационной работе, позволило сформулировать следующие основные выводы.

Проанализировав библиографический список, используемый в данной выпускной квалификационной работе, можно сделать вывод, что все авторы практически одинаково трактуют экономические понятия доходов и расходов организации.

Расходы представляют собой уменьшение экономических выгод организации за отчетный период в виде уменьшения активов или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала.

Доход – это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вклада собственников.

Идентичными можно считать понятия «затраты на производство и продажу продукции», «издержки производства и обращения» и «расходы по обычным видам деятельности».

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах организации прописаны в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 Российской Федерации, утвержденному

Приказом Минфина России от 06.05.1999 г. № 32н, и Положении по бухгалтерскому учету ПБУ «Расходы организации» 10/99 Российской Федерации, утвержденному Приказом Минфина России от 06.05.1999 г.

№ 33н. В данных положениях указаны условия признания доходов, классификация доходов и расходов организации.

Доходы и расходы организации подразделяются на доходы и расходы от обычных видов деятельности (учитываются на счете 90 «Продажи») и прочие доходы и расходы (учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы»).

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления от выполнения работ или оказания услуг.

Выручка принимается в бухгалтерском учете в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. Сумма выручки определяется исходя из цены, указанной в договоре, с учетом всех предоставленных скидок и надбавок. Если цена в договоре не определена, выручка определяется по цене, по которой в сравнимых обстоятельствах организация определяет выручку отгруженной продукции, выполненной работы или оказанной услуги.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Текущие расходы организации, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг) формируют себестоимость произведенной продукции (работ, услуг). В свою очередь, себестоимость продукции (реализованных товаров, работ, услуг) – это совокупность всех затрат (или издержек) организации на производство готовой продукции (товаров, работ, услуг).

Согласно ПБУ 9/99 выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы, которые произведены или будут произведены, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при выполнении следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованиям законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если в отношении расходов не выполняются данные условия, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Проведенный во второй части выпускной квалификационной работы комплексный анализ доходов и расходов АО «ИЭМЗ «Купол» позволил сделать вывод, что организация является прибыльным, наращивает оборотные средства.

В рассматриваемом периоде с 2013 г. по 2015 г. наблюдается уменьшение коэффициента абсолютной ликвидности, коэффициента текущей ликвидности (текущей ликвидности), коэффициента быстрой ликвидности, коэффициента автономии, коэффициента маневренности, увеличение коэффициента

финансовой зависимости, коэффициента соотношения заемных и собственных средств, увеличение собственных оборотных средств, собственных источников формирования запасов и затрат.

По данным отчета о движении денежных средств можно увидеть, что поступление денежных средств от текущей деятельности и от финансовой деятельности в 2015 году увеличилось по сравнению с 2013 г., расходование средств в текущей деятельности, в инвестиционной деятельности, в финансовой деятельности увеличилось, так как за счет увеличения прибыли организация может себе позволить вкладывать денежные средства. Расходование денежных средств превышает поступление, что может отрицательно сказаться на финансовом состоянии организации.

В 2015 г. показатель рентабельности основных средств увеличился на 37,0 % по сравнению с 2013 г., что показывает эффективное использование основных средств. Организация, которая показывает высокую рентабельность основных и оборотных средств, имеет больше шансов на привлечение стороннего финансирования, на участие в масштабных национальных и международных проектах на правах партнера.

Коэффициент автономии показывает долю собственного капитала в общем объеме всех источников (валюта баланса). Коэффициент должен быть больше или равен 0,5. В 2015 г. величина коэффициента составила 0,31, это означает, что 31 % имущества является собственным, а не заемным. В 2013 г. коэффициент составил 0,47, то есть 47% имущества являлось собственным, а не заемным. В организации недостаточно собственных средств для формирования собственного имущества.

В рассматриваемом периоде прибыль на 1 руб. материальных затрат увеличилась в 6 раз, при этом затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции уменьшились на 52,5%.

Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг уменьшилась на 39,4%, себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг

уменьшилась на 70,8%, чистая прибыль организации увеличилась на 118,4%, наблюдается увеличение коммерческих расходов (расходов на продажу) на 99,7%, то есть в 2 раза, прибыль (убыток) от продаж увеличилась на 89,9%.

Уровень рентабельности продаж в 2015 году по сравнению с 2013 г. увеличился в 3 раза. Увеличение рентабельности продаж показывает увеличение спроса на продукцию.

Средняя стоимость собственного капитала, внеоборотных активов, оборотных активов увеличилась.

Рентабельность активов показывает, сколько копеек прибыли от продаж или чистой прибыли принесет один рубль, вложенный в активы предприятия. Рентабельность активов, в том числе, отражает способность активов создавать прибыль. Рентабельность внеоборотных активов в 2015 году увеличилась на 36,7 % по сравнению с 2013 г. Рентабельность внеоборотных активов показывает, что организация получает прибыль 48,8 копеек с 1 рубля, вложенного во внеоборотные активы.

Рентабельность оборотных активов отражает возможности организации в обеспечении достаточного объема прибыли по отношению к используемым оборотным средствам компании. Данный показатель снизился за отчетный год на 11,3 %, что может свидетельствовать о неэффективном использовании оборотных средств.

Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась на 59,3%. Это связано с процессами достройки, дооборудования и реконструкции основных средств производства.

В рассматриваемом периоде наблюдается увеличение прибыли организации, снижение себестоимости продукции, увеличивается уровень рентабельности продаж продукции (работ, услуг) организации, но при этом имеет место риск возникновения неплатежеспособности компании, роста ее зависимости от кредиторов, так как высока доля заемного капитала в валюте баланса.

Для ведения бухгалтерского учета в организации используется комбинированная форма учета (мемориально-ордерная, журнально-ордерная с использованием компьютерной программы «1С: Предприятие» и ручная с обработкой документов специализированными программными продуктами, разработанными ИВЦ).

Бухгалтерский учет имущества организации, обязательств и их движения ведется путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета. Для ведения бухгалтерского учета всеми филиалами используется единый рабочий план счетов, включающий синтетические и аналитические счета и аналитические признаки, разработанные с учетом необходимых требований управления производством и обязательный к применению всеми работниками бухгалтерской службы.

В акционерном обществе в отдельное подразделение выделена ревизионная комиссия, осуществляющая контроль над финансово-хозяйственной деятельностью общества.

Выпуск и продажа готовой продукции являются основным разделом деятельности организации. В этом цикле формируются такие значимые для пользователей бухгалтерской отчетности показатели, как выручка от продажи, себестоимость проданной продукции и прибыль (убыток) от продажи.

В рамках развития методики учета и контроля доходов и расходов была рассмотрена методика аудиторской проверки цикла выпуска и продажи готовой продукции в АО «ИЭМЗ «Купол», определены источники информации при проведении проверки цикла выпуска и продажи готовой продукции, анализируемые элементы учетной политики организации, предложена программа аудиторской проверки отчета о финансовых результатах, программа для автоматизации аудита Audit XP.

Также предложено добавить в рабочий план счетов организации в рамках развития первичного, аналитического и синтетического учета субсчета 62.31 – Расчеты с покупателями и заказчиками (в у. е.) и 62.32 – Расчеты по авансам полученным (в у. е.), субсчета 60.31 – Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в у. е.) и 60.32 – Расчеты по авансам выданным (в у. е.), что позволит более точно осуществлять бухгалтерский учет расчетов по договорам, где суммы выражены в условных единицах, а расчеты производятся в рублях.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Международный стандарт финансовой отчетности № 18 «Выручка».
2. Налоговый кодекс РФ.
3. Гражданский кодекс РФ. Часть I, утвержден Государственной Думой РФ 21 октября 1994 года.
4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.
6. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»
7. Учетная политика организации: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н.
8. Учет договоров строительного подряда: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 2/2008 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 24.10.2008 № 116н.
9. Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 3/2006 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 27.11.2006 № 154н.
10. Бухгалтерская отчетность организации: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.07.1999 г. № 43н.
11. Учет материально-производственных запасов: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н.

12. Учет основных средств: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н.
13. События после отчетной даты: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 7/98 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.1998 г. № 56н.
14. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы: положение по бухгалтерскому учету ПБУ 8/2010 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 13.12.2010 г. № 167н.
15. Доходы организации: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 32н.
16. Расходы организации: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н.
17. Информация о связанных сторонах: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 11/2008 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 29.04.2008 г. № 48н.
18. Информация по сегментам: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 12/2010 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 08.11.2010 г. № 143н.
19. Учет государственной помощи: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 13/2000 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 16.10.2000 г. № 92н.
20. Учет нематериальных активов: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 14/2007 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 27.12.2007 г. № 153н.
21. Учет расходов по займам и кредитам: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 15/2008 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 107н.

22. Информация по прекращаемой деятельности: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 02.07.2002 г. № 66н.
23. Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 17/02 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 19.11.2002 г. № 115н.
24. Учет расчетов по налогу на прибыль организации: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 19.11.2002 г. № 114н.
25. Учет финансовых вложений: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 19/02 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 10.12.2002 г. № 126н.
26. Информация об участии в совместной деятельности: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 20/03 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 24.11.2003 г. № 105н.
27. Изменения оценочных значений: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 21/2008 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н.
28. Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 22/2010 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 28.06.2010 г. № 63н.
29. Отчет о движении денежных средств: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 23/2011 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 02.02.2011 г. № 11н.
30. Учет затрат на освоение природных ресурсов: Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 24/2011 Российской Федерации: Приказ Минфина России от 06.10.2011 г. № 125н.
31. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций: Письмо Минфина России от 30.12.1993 г. № 160.

32. Агеева О. А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров/
О. А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М.: Издательство «Юрайт», 2014. – 589 с.
– Серия: Бакалавр. Углубленный курс.
33. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. –
3-е изд., перераб. и доп. / Р.А. Алборов. – М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2007.
- 412с.
34. Алборов Р. А. Практический аудит (курс лекций): учеб. Пособие/
Р. А. Алборов, С. М. Концевая. – М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2011. – 304 с.
35. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета / Р. А. Алборов. –
М.: Изд-во «Кнорус», 2008. – 344 с.
36. Алексеева Г. И., Богомолец С. Р., Сафонова И. В. и др.; под ред.
Богомолец С. Р. Бухгалтерский учет: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.
Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. –
720 с. (Университетская серия).
37. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский учет: учеб./ Ю. А. Бабаев (и др.); под ред.
Ю. А. Бабаева. – М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2010. -392 с.
38. Безносков Р. А. Целевая классификация затрат как основа рационального
учета в управлении производством./Безносков Р. А.//Развитие бухгалтерского
учета, контроля и управления в организациях АПК: Материалы
Всероссийской научно-практической конференции, посвященной 60-летию
д-ра экон. наук, проф. Р. А. Алборова. – 6 сентября 2013 г. – Ижевск:
ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2014.-224 с.
39. Богатая И. Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник/ И. Н. Богатая,
Н.Н. Хахонова. – М.: «КНОРУС», 2011. -592 с.
40. Богаченко В. М. Бухгалтерский учет: учебник/В. М. Богаченко,
Н. А. Кириллова. – Изд. 19-е, стер. – Ростов н/Д: «Феникс», 2015. -510 с.
41. Бойко Е. А. Бухгалтерский управленческий учет/ Е. А. Бойко и др. –
Под ред. проф., д. э. н. А. Н. Кизилова, проф., д. э. н. И. Н. Богатой. –
Ростов н/Д: «Феникс», 2010. – 380 с. (Высшее образование).

42. Бочкарева И. И. Бухгалтерский учет: учеб./ Бочкарева И. И., Левина Г. Г.– М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2010. – 368 с.
43. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие. – 7 –е изд., перераб. и доп. – М.: «ИНФРА-М», 2014. – 841 с.
44. Бухгалтерский (финансовый) учет: теория и практика: Учебно-практическое пособие. – М.: РИОР: «ИНФРА-М», 2013. -328 с.
45. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ М.А. Вахрушина. – 7-е изд., стер. – М.: «Омега-Л», 2008. -570 с.: ил., табл. – (Высшее финансовое образование).
46. Вещунова Н. Л. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник. – 4-е изд. – Москва: «Проспект», 2013. -848 с.
47. Данилина С. А. Комплексная автоматизация аудиторской проверки достоверности финансовой отчетности организации/ С. А. Данилина, А. В. Владимирова// Теория и практика – устойчивому развитию агро-промышленного комплекса: Материалы Всероссийской научно-практической конференции. 17-20 февраля 2015 г. В 2 т. – Ижевск: ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2015. – Т. 1. – 388 с.
48. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Юрайт», 2011. – 287 с. – Серия: Основы наук.
49. Дмитриева И. М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров/ под ред. И.М. Дмитриевой. – М.: Издательство «Юрайт», 2014. – 539 с. – Серия: Бакалавр, Базовый курс.
50. Казакова Н. А. Аудит. Теория и практика: учебник для бакалавров/ Н. А. Казакова, Г. Б. Полисюк [и др.]; под общ. ред. Н. А. Казаковой. – М.: Издательство «Юрайт», 2014. – 385 с. – Серия: Бакалавр. Углубленный курс.

51. Касьянова Г. Ю. Главная книга бухгалтера (6–е изд., перераб. и доп.)/ Г. Ю. Касьянова. – М.: «АБАК», 2014.-912 с.
52. Качкова О. Е. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие/ коллектив авторов; под общей ред. О. Е. Качковой. – 2-е изд. – М.: «КНОРУС», 2016. – 568 с.
53. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах/ Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков. – Москва: Издательство «Проспект», 2013. – 280 с.
54. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет. Учебник – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: «ИНФРА-М», 2014 г. – 681 с. – (Высшее образование: Бакалавриат).
55. Кувшинов М. С. Бухгалтерский учет. Экспресс-курс: учебное пособие/ М. С. Кувшинов. – 4-е изд., перераб. – М.: «КНОРУС», 2016. – 320 с. – (Бакалавриат).
56. Миргородская Т. В. Аудит: учебное пособие/ Т. В. Миргородская. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: «КНОРУС», 2011. – 288 с.
57. Подольский В. И. Аудит: учебник/ В. И. Подольский. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Юрайт», 2010. – 605 с.
58. Рогаленко Т. М. Аудит: учебник/ Т. М. Рогаленко, С. В. Пономарева, А. В. Бодяко. – 3-е изд., стер. – М.: «КНОРУС», 2014. – 432 с.
59. Сапожникова Н. Г. Бухгалтерский учет: учебник/ Н. Г. Сапожникова. – 7-е изд., перераб. – М.: «КНОРУС», 2014. – 456 с. – (Бакалавриат).
60. Сацук Т. П. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: учебное пособие/ Т. П. Сацук, И. А. Полякова, О. С. Ростовцева. – М.: «КНОРУС», 2014. – 280 с. – (Бакалавриат).
61. Харченко О. Н. Аудит. Практикум: учебное пособие/ О. Н. Харченко, С. А. Самусенко, И. С. Ферова [и др.]. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: «КНОРУС», 2011. – 248 с.
62. Хахонова Н. Н. Аудит: учебник/ Н. Н. Хахонова, И. Н. Богатая. – М.: «КНОРУС», 2011. – 720 с.

63. Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Под ред. проф. Я. В. Соколова. – М.: «Финансы и статистика», 2010. – 576 с.: ил.
64. Чеглакова С. Г. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие/ С. Г. Чеглакова, О. В. Киселева, О. В. Скрипкина, Ю. Н. Прудников. – М.: «Дело и Сервис», 2015. – 448 с.
65. Шеремет А. Д. Аудит: Учебник/ Шеремет А. Д., Суйц В. П. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: «ИНФРА-М», 2011. – 448 с.

