МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ

УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:

зав. кафедрой, д.э.н. профессор

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

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учет и контроль доходов и расходов от основных видов

деятельности (на примере ООО «Птицефабрика «Вараксино»

Завьяловского района Удмуртской Республики**)**

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник О.С. Савенок

Научный руководитель

д.э.н. профессор Р.А. Алборов

Рецензент

доцент Л.А. Истомина

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |
| --- | --- |
| ВВЕДЕНИЕ……………………………………………………………………  1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И НОРМАТИВНЫЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ………………..…….  1.1 Теоретические положения бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации………………………………………………………  1.2 Нормативные регулирования бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности……………………………  2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «Птицефабрика «Вараксино»………….……. ………..  2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации………………………………………………………………………….......  2.2 Основные экономические показатели организации, её финансовое состояние и платежеспособность.........................................................................  2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации………………………………………………………………………  3 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА  ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «Птицефабрика «Вараксино»…………..…..………………………..  3.1 Первичный учет доходов и расходов от обычных видов  деятельности…………………………………………………………………..  3.2 Организация и методика аналитического и синтетического учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в организации………..  3.3 Пути рационализации учета доходов и расходов от обычных видов деятельности ………………….………………………………………………  4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «Птицефабрика «Вараксино»………….……………………………….  4.1 Задачи внутреннего контроля доходов и расходов от  обычных видов деятельности ………………………………………………..  4.2 Планирование и методика проведения контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности …………………………………………….  4.3 Оценка и оформление результатов контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности ………………………………………………..  ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ………………………………………………  СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ…………………………..  ПРИЛОЖЕНИЯ………………………………………………………………. | 3 |
| 5 |
| 5  20 |
| 24  24 |
| 27  37 |
| 42  42 |
| 44  54 |
| 58 |
| 58  62 |
| 71  74  77  81 |
|  |

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы исследования.** На современном этапе развития экономики в системе бухгалтерского учета и контроля самым главным аспектом является точность и правильность формирования важнейших оценочных показателей деятельности предприятия. Наиболее значимым оценочным показателем деятельности организации является финансовый результат.

Организация бухгалтерского учета позволяет построить модель наиболее эффективного функционирования предприятия, для этого необходимо четкое представление о доходах и расходах организации. Неправильное отражение доходов и расходов от совершаемых хозяйственных операций приводит к нарушению налогового законодательства. В результате неправильных налоговых исчислений хозяйствующие субъекты несут незапланированные потери.

В бухгалтерском учете доходы, в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности организации, подразделяются на поступления от обычных видов деятельности и прочие доходы.

Разница между доходами и расходами организации представляет собой конечный результат финансово-хозяйственной деятельности организации, характеризуют ее эффективность. Поэтому надлежащий контроль за правильностью формирования финансовых результатов и обоснованность их отражения в бухгалтерском учете и отчетности является основой эффективного управления деятельностью организации.

**Цель и задачи исследования.** Целью выпускной квалификационной

работы является обоснование теоретических положений и определение рекомендаций по рационализации учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности.

Задачи, решенные для достижения поставленной цели:

- исследовать теоретические вопросы организации бухгалтерского учета доходов и расходов от обычных видов деятельности;

- рассмотреть порядок организации проведения контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности;

- разработать предложения по усовершенствованию учета и методики контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности;

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования выступает ООО «Птицефабрика «Вараксино» Завьяловского района Удмуртской Республики.

Предметом исследования является система учёта и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности организации.

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

- теоретические положения по учету и контролю доходов и расходов от обычных видов деятельности;

**-** оценка экономического и финансового состояния ООО «Птицефабрика «Вараксино»;

**-** рекомендации по совершенствованию учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности ООО «Птицефабрика «Вараксино»» на базе проведенного исследования.

**Теоретическая и методическая основа исследования.** Теоретической и методологической основой выпускной квалификационной работы послужили труды отечественных и зарубежных ученых экономистов, а также нормативные и законодательные акты, регулирующие бухгалтерский учет в РФ.

В процессе исследования были использованы следующие методы: анализ, синтез, моделирование, экономико-статистический и др.

**1 ТЕОРИТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И НОРМАТИВНЫЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**1.1 Теоретические положения бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов организации**

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от реализации или от продаж продукции (работы, услуг). Выручка от реализации — это сумма денежных средств, полученных предприятием за отгруженную или отпущенную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги [30, с. 214]. Расходами от обычных видов 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 [14].

По мнению Пошерстник Н.В.: «Имеются различные классификации доходов фирмы (рисунок 1.1). Наиболее существенной с точки зрения формирования достоверной, объективной информации о финансовых результатах деятельности фирмы, ее прибылях и убытках является классификация, принятая в стандартах бухгалтерского учета и четности». [10, с. 51].



Рисунок 1.1 - Доходы организации

Кожинов В.Я. в своей работе отмечает: «К доходам от обычных видов деятельности относятся выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, дебиторская задолженность, арендная плата, лицензионные платежи и роялти» [33, с. 144].

Выручка организации состоит из поступлений за проданные товары и продукцию, выполненные работы и услуги, а также использования активов организации третьими сторонами (дивиденды, роялти, арендная плата). Под выручкой организации понимаются поступления от основных, вспомогательных и обслуживающих видов деятельности. Если операции по предоставлению своих активов для использования третьими сторонами не являются предметом деятельности данной организации, поступления от таких организаций не могут рассматриваться как выручка организации. В данном случае они включаются в прочие доходы [27, с.33].

В некоторых организациях предметом деятельности является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления от этой деятельности – арендная плата.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, связанные с этой деятельностью – лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности [33, с.112].

Камышанов П.И в своей книге писал: «Доходы признаются только в том случае, если поступления в организацию приводят к приросту активов или снижению обязательств, в целом вызывающему увеличение собственного капитала, независимо от вкладов собственников» [26, с. 59].

Не признаются доходами:

- поступления активов по договорам комиссии и иным аналогичным агентским договорам, которые принадлежат иным сторонним лицам;

- поступления активов, представляющих суммы налога на добавленную стоимость, акцизов и иные, требующие их перечисления в бюджет;

- полученные залоги, авансы, возвраты ранее выданных займов.

Дмитриева И.М. [25, с.193] и Соколов Я.В. [41, с.120] писали: «Общий подход к группировке доходов (расходов) заключается в разделении их на относящиеся к обычным видам деятельности и прочие (операционные и внереализационные) доходы и расходы. Информация о доходах и расходах по обычным видам деятельности обобщается на счете 90 «Продажи», о чрезвычайных доходах и расходах — на счете 99 «Прибыли и убытки».

По мнению А.Д. Шеремета, учет доходов и расходов по операциям продажи обеспечивает сопоставление выручки с расходами на ее получение по каждой операции продажи товаров и продукции, сдачи заказчиками выполненных работ и услуг. Сопоставление доходов и расходов по одним и тем же операциям продажи позволяет выявить финансовые результат (прибыль или убыток) от продаж. [43, с. 187].

Результаты операций продажи отражаются в отчете о прибылях и убытках с выделением следующих показателей.

1. Выручка нетто от продаж;

2. Себестоимость проданной продукции и товаров (работ услуг);

3. Валовая прибыль от продаж;

4. Коммерческие расходы (расходы на продажу);

5. Управленческие расходы;

6. Прибыль (убыток) от продаж;

7.Коммерческие и управленческие расходы списываются на уменьшение выручки нетто как расходы за период, т.е. независимо от сопоставления доходов и расходов по каждой операции продажи. Они относятся ко всем операциям продажи, проведенным в течение отчетного периода [44, с.202].

Расходы от обычной деятельности представляют собой себестоимость реализованных товаров, работ, услуг.

Расходами по обычным видам деятельности согласно пункту 5 ПБУ 10/99 являются (рисунок 1.2):

- расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции;

- расходы, связанные с приобретением и продажей товаров;

- расходы, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;

- расходы, осуществление которых связано с предоставление за плату во временное пользование (владение и пользование) своих активов по договору аренды, если данный вид деятельности является предметом деятельности организации;

- расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, если этот вид деятельности является предметом деятельности организации;

- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, если предметом деятельности организации является участие в уставных капиталах других организаций;

- расходы в виде амортизационных отчислений, то есть расходы по возмещению стоимости основных средств, нематериальных активов и иных активов, являющихся амортизируемыми [23, с.132].

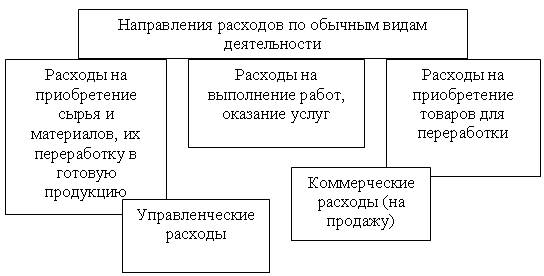


Рисунок 1.2 - Расходы по обычным видам деятельности

Как писали: Козлова Е.П., Парашютин Н.В., Бабченко Т.Н. и Галанина Е.Н., внимание следует обратить на то, что если предоставление за плату во временное пользование своих активов, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также участие в уставных капиталах других организаций не является предметом деятельности организации, то расходы, связанные с осуществлением данных видов деятельности, будут отнесены к операционным расходам [34, с. 84].

Виды деятельности, которые может осуществлять организация, указываются в ее уставе. Обратимся к пункту 2 статьи 52 Гражданского кодекса Российской Федерации. В нем сказано следующее: «В учредительных документах юридического лица должны определяться наименование юридического лица, место его нахождения, порядок управления деятельностью юридического лица, а также содержаться другие сведения, предусмотренные законом для юридических лиц соответствующего вида. В учредительных документах некоммерческих организаций и унитарных предприятий, а в предусмотренных законом случаях и других коммерческих организаций должны быть определены предмет и цели деятельности юридического лица. Предмет и определенные цели деятельности коммерческой организации могут быть предусмотрены учредительными документами и в случаях, когда по закону это не является обязательным» [2].

По учредительным документам не всегда можно определить, какие виды деятельности являются для организации основными, поэтому целесообразно указывать это в приказе по учетной политике в целях бухгалтерского учета [31, с.52].

Иногда организация осуществляет виды деятельности, не прописанные в учредительных документах. По этому поводу в Письме Минфина Российской Федерации от 24 сентября 2001 года №04-05-11/71 сказано, что если в учредительных документах не отражены предметы деятельности, доходы от которых получены организацией, следует применять одно из важных правил бухгалтерского учета – правило существенности. Итак, если величина дохода от деятельности, не прописанной в уставных документах, составляет 5% и более, то эти доходы должны формировать доходы от обычных видов деятельности. Соответственно расходы, относящиеся к данным видам деятельности, будут являться расходами от обычных видов деятельности.

Согласно пункту 7 ПБУ 10/99 расходы по обычным видам деятельности формируют:

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

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

Письмо Минфина Российской Федерации от 5 октября 2005 года № 07-05-12/10 «О расходах организации по обычным видам деятельности». В нем сказано, что в соответствии с ПБУ 10/99 расходы организации, связанные с изготовлением продукции и продажей товаров, выполнением работ и оказанием услуг и отвечающие определению расходов организации, являются расходами по обычным видам деятельности. Исходя из этого, специалисты финансового ведомства считают, что суммы налога на имущество, уплаченные (подлежащие уплате) организацией, формируют ее расходы по обычным видам деятельности.

Таким образом, считаю, что необходимо прислушаться к мнению указанных специалистов.

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации и для определения финансового результата. Он является обобщающим (синтетическим) счетом первого порядка, операции, к нему относящиеся, необходимо учитывать на соответствующих субсчетах (счетах второго порядка), отражающих все показатели, формирующие финансовый результат от продажи.

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90/1 «Выручка»;

90/2 «Себестоимость продаж»;

90/3 «Налог на добавленную стоимость»;

90/4 «Акцизы»;

90/9 «Прибыль/убыток от продаж» [37, с.148].

На субсчете 90/1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

По мнению Астахова В.П.: «Выручка отражается в бухгалтерском учете против обязательства покупателя выплатить продавцу встречное возмещение деньгами, Снежными эквивалентами или иным имуществом. На основании платежных документов, оформляющих конкретную операцию купли-продажи, сумму выручки записывают: дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками; кредит счета 90/1 «Выручка от продаж»» [16, с. 157].

Продажи за наличные деньги, которые поступают непосредственно в кассу торговой организации, записывают в бухгалтерском учете: дебет счет 50 «Касса»; кредит счета 90/1 «Выручка от продаж».

Продажи, в которых покупатель производит оплату расчетной пластиковой картой банка или чеком, записывают на счетах: дебет счета 57 «Переводы в пути», кредит счета 90/1 «Выручка от продаж»

Когда денежные средства, полученные по расчетной карте или чеку, будут зачислены на расчетный счет организации в банке, их запишут: дебет счета 51 «Расчетные счета»; кредит счета 57 «Переводы в пути» [22, с.87].

Как считает Вещунова Н.Л., по кредиту счета 90/1 «Выручка от продаж» записана выручка брутто, стоимость проданного плюс налог с продаж, НДС (и другие аналогичные налоги). В отчете о прибылях и убытках должна быть показана сумма выручки нетто (т.е. за минусом НДС и других аналогичных обязательных платежей, в том числе, например, акцизов для подакцизных товаров).

Организация - продавец взыскивает обязательные налоговые платежи от имени государства, выступает его налоговым агентом. Поступившие налоги перечисляются в доходы бюджетов. Сумма таких налогов записывается в бухгалтерском учете: дебет счета 90/1 «Выручка от продаж»; кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», т.е. признается обязательство по платежам в бюджет.

В результате сальдо на счете 90/1 «Выручка от продаж» отражает выручку нетто с начала года до отчетной даты, на которую оно вычислено [21, с.177].

На счете 90/1 необходимо вести счета третьего порядка, которые группируют поступающую выручку по видам. Например:

90/1/1 «Выручка от продажи продукции и товаров»;

90/1/2 «Выручка за выполненные работы и услуги»;

90/1/3 «Выручка в форме роялти»;

90/1/4 «Выручка в форме арендной платы»;

90/1/5 «Выручка в форме дивидендов».

На субсчете 90/2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90/1 «Выручка» признана выручка.

Себестоимость продаж (расходы) отражается по дебету счета и обобщается как дебетовое сальдо, которое показывает величину себестоимости с начала отчетного года [7].

Себестоимость продукции, проданной на сторону, записывается следующим образом: дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж»; кредит счета 43 «Готовая продукция».

В операциях отгрузки продукции и товаров, в которых право собственности на них и существенные риски согласно договору или фактическим условиям не передаются покупателю, товары и продукция не признаются проданными и отражаются на счете 45 «Товары отгруженные» следующей записью: дебет счета 45 «Товары отгруженные»; кредит счетов 41 «Товары», 43 «Готовая продукция».

После признания товаров проданными и отражения в учете выручки от продаж их себестоимость записывается: дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж»; кредит счета 45 «Товары отгруженные».

Себестоимость выполненных и сданных заказчиком работ и услуг записывается так: дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж»; кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» [28, с.41].

Подстригич Г.Б. считает, что расходы по операциям передачи активов организации третьим лицам, выручка по которым отражается в форме дивидендов, роялти, арендной платы, проявляются в виде амортизационных отчислений по переданным активам, расходам на оформление передачи, доставки имущества арендатору, тиражирования документации, других аналогичных расходов, которые записываются так же, как и другие расходы на получение выручки по дебету счета 90/2 «Себестоимость продаж».

Себестоимость продаж, записанная на одноименном счете второго порядка, группируется на счетах третьего порядка в точном соответствии с классификацией и группировкой выручки от продаж на счетах третьего порядка.

Для группировки себестоимости продаж по видам на счете 90/2«Себестоимость продаж» следует вести следующие счета третьего порядка:

90/2/1 «Себестоимость проданных товаров и продукции»

90/2/2 «Себестоимость сданных работ и услуг»;

90/2/3 «Расходы на получение выручки в форме роялти»

90/2/4 «Расходы на получение выручки в форме арендной платы»;

90/2/5 «Расходы на получение выручки в форме дивидендов» [40, с.121].

По мнению Кондракова Н.П., в организациях, классифицирующих и группирующих выручку по другим признакам, себестоимость продаж группируется на счетах третьего порядка идентично соответствующей группировке выручки [30, с.16].

На субсчете 90/3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90/4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации — плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90/5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90/9 «Прибыль / убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Структура счета 90 «Продажи» может быть представлена следующим образом (таблица 1.1) [24, с.39].

Таблица 1.1 - Счет 90 «Продажи»

|  |  |
| --- | --- |
| Счета второго порядка | Корреспондирующие счета |
| 90/1 «Выручка от продаж» (кредит) | дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;  кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» |
| 90/2 «Себестоимость продаж» (дебет) | кредит счетов: 40 «Выпуск продукции (работ, услуг); 41 «Товары»; 43 «Готовая продукция»; 45 «Товары отгруженные» |
| 90/3 «Налог на добавленную стоимость» (дебет) | кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» |
| 90/4 «Акцизы» (дебет) | кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» |
| 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» (дебет/кредит) | дебет или кредит счета 99 «Прибыли и убытки» |

Сальдо по счету 90 «Продажи» может ежемесячно переноситься на счет 99 «Прибыли и убытки», отражая финансовый результат по операциям продажи с учетом расходов за отчетный период. С этой целью используют счет второго порядка 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

Ежемесячно сопоставляется сумма дебетового сальдо по счетам:

90/2 «Себестоимость продаж»;

90/3 «Налог на добавленную стоимость»;

90/4 «Акцизы»

С кредитовым сальдо по счету 90/1 «Выручка от продаж». Превышение кредитового сальдо над суммой дебетового сальдо по счетам означает положительный финансовый результат. Сумма полученной прибыли за вычетом финансового результата, проведенного в предыдущие месяцы, в каждом очередном месяце записывается так: дебет счета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж»; кредит счета 99 «Прибыли и Убытки» на счет второго порядка 99/1 «Результат от операций продажи».

Превышение суммы дебетового сальдо по счетам над кредитовым по счету 90/1 «Выручка от продаж» означает отрицательный финансовый результат по операциям продажи. Ежемесячно выявленного убытка за вычетом финансового результата, проведенного в предыдущие месяцы, записывается так: дебет счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 1«Результат от операции по продажи»; кредит счета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

Заключительными оборотами по окончании годового отчетного периода (после составления Отчета о прибылях и убытках) сальдо на счетах второго порядка, открытых на счете 90 «Продажи», закрывается (рис. 1.3). Следующий отчетный год начинается с нулевого сальдо на этих счетах. Отражение и подсчет его на счетах в следующем году начинается с нулевой отметки.

Так как данные о финансовых результатах организации являются основной информацией необходимой для организаций, взаимодействующих с данной организацией, поэтому в данной главе, был рассмотрен порядок заполнения отчета о финансовых результатах, который входит в состав годовой и квартальной отчетности организации [35, с.74].

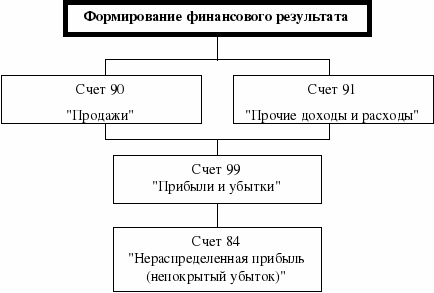


Рисунок 1.3 - Формирование финансового результата

Таким образом, целью деятельности любого предприятия является прибыль. Прибыль – это качественный показатель эффективности деятельности предприятия, который характеризует рациональность использования предприятием средств производства, а так же финансовых, трудовых, материальных ресурсов.

Для успешной деятельности организации, повышения уровня рентабельности, сохранения и приумножения ее активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого выступает повседневный внутрихозяйственный (внутренний) контроль.

По мнению Бурцева В.В.: «Внутренний контроль является одной из основных функций управления и представляет собой систему постоянного наблюдения и проверки работы организации в целях оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений, выявления отклонении и неблагоприятных ситуаций, своевременного информирования руководства для принятия решений по устранению, снижению рисков его деятельности и управлению ими».

Эффективная система внутрихозяйственного контроля должна стать важнейшей составляющей системы управления организации. В условиях рыночной экономики система внутрихозяйственного контроля должна обеспечивать стабильность и устойчивость развития организации, способствовать достижению долгосрочных целей и решению текущих задач, обеспечивать полноту и поддерживать надежность системы внутренней отчетности, а также соблюдение действующего законодательства и нормативной документации разного уровня, снижать риск возможных негативных финансовых последствий [19, с.55].

Как показывает практика, отсутствие систематического контроля приводит к тому, что с течением времени хорошая работа и ее результаты сводятся на нет. Отсутствие действенной системы внутрихозяйственного контроля является распространенной причиной высокой текучести кадров, не позволяет соответствующим образом оценивать результаты работы отдельных подразделений и работников.

Как считает Налетов И.А., целенаправленность контроля заключается в том, что в процессе его проведения выявляются результаты воздействия субъекта на объект, отклонения от требований управленческих решений, причины допущенных отклонений и определяются пути преодоления отрицательных факторов, влияющих на эффективное функционирование системы внутрихозяйственного контроля.

Порядок проведения комиссией проверки доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности включает этапы:

1. Сверка данных аналитического учета доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности, с оборотами и остатками синтетического учета

2. При проведении проверки необходимо сверить тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счету 90 «Продажи» синтетического учета доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности. Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

3. Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется подсчетом сумм оборотов и сальдо по счету 90 «Продажи» учета доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности.

4. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны [36, с.154].

По мнению Подольского В.И., Поляка Г.Б. и Савина А.А., детальная проверка правильности определения финансовых результатов хозяйственной деятельности экономического субъекта значительно отличается от проверки балансовых статей активов и обязательств организации [39, с.71].

По мнению В.Д.Андреева: «Финансовый результат включает результат всех операций, сгруппированных по соответствующим категориям доходов и расходов за отчетный период» [15,с.60].

Объектом проверки финансовых результатов является бухгалтерская прибыль (убыток), представляющая собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Цель контроля - сформировать мнение о достоверности конечного финансового результата и бухгалтерской отчетности по финансовым результатам[15, с.61].

Как считают В.И.Подольский, Г.Б. Поляк и А.А. Савин, для достижения цели проверки финансовых результатов и их использования необходимо проконтролировать:

а) правильность формирования финансового результата от продажи (продажу продукции (работ, услуг),

б) соответствие отчетности данным синтетического и аналитического учета.

Основной информационной базой контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности является бухгалтерский финансовый учет. Поэтому от правильности постановки учета доходов и расходов от обычных видов деятельности зависит достоверность полученных данных и объективность решений аудиторов при проведении внутреннего и внешнего контроля [39, с. 85].

Приведенный перечень элементов расходов является гибким для адаптации финансового учета в организациях к обобщению расходов по центрам финансовой ответственности, а также в целом по организации и ее иерархическим уровням контроля, анализа и управления финансовыми результатами.

Для правильности обобщения аналитической информации о доходах, расходах и финансовых результатах и оценки эффективности структурных подразделений возникает объективная необходимость открытия не только субсчетов, но и полусубсчетов второго порядка к счетам 90 «Продажи», 99 «Прибыли и убытки».

Одной из основных инструментариев расширения информационной базы контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности для получения доказательств является экономический анализ. Но экономическому анализу должно предшествовать нормирование (планирование) показателей финансовых результатов организации. От обоснованности нормирования (планирования) указанных показателей зависит объективность экономического анализа при аудите финансовых результатов, так как фактические показатели должны быть проанализированы по сравнению с нормативными (плановыми).

Данная методика анализа показателей при контроле доходов и расходов от обычных видов деятельности позволяет аудиторам судить, в какой степени повлияли управленческие решения менеджеров по размещению и использованию ресурсов на окупаемость расходов в организации[19, с. 123].

Как считает Р.П.Булыга: «Целью контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности, связанных с обычными видами деятельности является определение соответствия применяемой методики учета операций по формированию и использованию финансовыми результатами, на соответствие нормативным документам, действующим на территории Российской Федерации».

На основе этого формируется мнение о достоверности финансового результата и бухгалтерской финансовой отчетности по финансовым результатам во всех существенных аспектах [20, с. 67].

По мнению П.И. Камышанова, И.В.Барсуковой и И.М. Густяковой, типичными ошибками, выявленными в процессе контроля формирования и использования финансовых результатов являются:

- неправомерное использование прибыли текущего отчетного года;

- некорректная корреспонденция счетов;

- расходы, которые еще фактически не были понесены, были отражены в бухгалтерских регистрах экономического субъекта;

- ошибочное отнесение понесенных расходов на увеличение стоимости активов, либо ошибочное списание расходов, подлежащих включению в стоимость активов, на счета учета;

- намеренное занижение расходов путем пропуска сумм и др. [27, с. 295]

В настоящее время для формирования выручки большую роль играет метод определения выручки для целей налогового обложения. На формирование финансовых результатов от продажи в значительной степени влияют затраты, связанные с производством и сбытом продукции.

Исходя из вышесказанного, делаем вывод: финансовый результат деятельности организации складывается из результата по обычным видам деятельности (указанная в уставе предприятия и подтвержденная соответствующими документами) и прочим доходам и расходам.

**1.2.** **Нормативные регулирования бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности**

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами разного статуса. Некоторые обязательны к применению (ФЗ "О бухгалтерском учете", ПБУ), а некоторые носят рекомендательный характер (План счетов бухгалтерского учета, методические указания и др.)

На данный момент существует четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета.

- первый уровень – законодательный. На данном уровне методическое руководство возлагается на Правительство РФ, оно выражается в Федеральных законах, постановлениях и указах Президента, таких как: закон «О бухгалтерском учете», закон «Об акционерных обществах» и др. Кроме того функции нормативного регулирования бухгалтерского учета выполняют Центральный Банк РФ, Федеральная комиссия по рынку ценных бумаг, Департамент Минфина РФ.

- второй уровень – нормативный. Данный уровень состоит из положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), в которых содержатся принципы и основные правила бухгалтерского учета.

- третий уровень – методологический. Третий уровень включает методические рекомендации и указания по ведению бухгалтерского учета, принятых Минфином РФ и иными федеральными органами власти;

- четвертый уровень – организационно-распорядительный. Четвертый уровень формируется из учетной политики организации. Учетная политика разрабатывается непосредственно руководством предприятия и включает в себя приказы, распоряжения, инструкции и указания по учету определенных операций. Совокупность документов различных уровней, приведена в таблице 1.2.

Таблица 1.2 - Правовая основа контроля в РФ

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование законодательного или  нормативного документа | Анализ документа применительно к объекту учета |
| 1 | 2 |
| Гражданский кодекс РФ, часть 1 (в ред. от 31.01.2016 г.), часть 2 (в ред. от 29.06.2015 г.) | Гражданское законодательство определяет право-вое положение участников гражданского оборота, основания возникновения и порядок осуществле-ния права собственности и других вещных прав, регулирует договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и личные неимуще-ственные отношения, основанные на равенстве, автономии воли и имущественной самостоятель-ности участников. |
| Налоговый кодекс РФ, часть 1 и 2 (в ред. от 05.04.2016 г.) | Настоящий Кодекс устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообло-жения и сборов в Российской Федерации. |
| [Федеральный закон от 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"](http://www.ib.ru/law/2210) (в ред. от 30.03.2016 г.) | Федеральный закон от 30 марта 2016 года N 77-ФЗ: о внесении изменений в КоАП РФ, направленных на ужесточение ответственности за нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности. Размеры административного штрафа на должностных лиц. |
| ПБУ 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. №32н. (в ред. от 06.04.2015г.) | Посредствам данного ПБУ, производится классификация доходов для целей финансового и налогового учета |
| ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств», утв. Приказом МФ РФ от 02.02.2011 №11 | ПБУ 23/2011 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете, устанавливает правила составления отчета о движении денежных средств коммерческими организациями - юридическими лицами по российскому законодательству. |
| ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. №33н. (в ред. от 06.04.2015г.) | Посредствам данного ПБУ, производиться классификация расходов для целей финансового и налогового учета |
| ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. №43н (в ред. от 08.11.2010г.) | Содержит правила оценки показателей отчетности по каждой статье баланса |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом МФ РФ от 31.10.2000г. (в ред. от 08.11.2010 г.) | Приведена характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрыта их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых в них фактов хозяйственной деятельности. |
| ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.10.2008г. №106н (в ред. от 06.04.2015 г.) | Положение устанавливает основы формирования и раскрытия учетной политики организаций |
| ПБУ 3/2006 **«**Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утв. Приказом МФ РФ №154н (в ред. от 24.12.2010 г.) | Устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте |
| ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом МФ РФ №44н от 09.06.2001 г. ( в ред. от 25.10.2010 г.) | Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. |
| ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», утв. Приказом МФ РФ от 19.11.2002г. №114н (в ред. от 06.04.2015 г.) | Нормативная проверка правильности отражения налога на прибыль в бухгалтерской отчетности |
| [Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01](http://www.ib.ru/law/3463), утв. Приказом МФ РФ от 30.03.2001 N 26н | Настоящий документ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации - юридического лица по российскому законодательству. |
| Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ МФ РФ №34н от 29.07.98г.) (в ред. от 24.12.2010г.) | Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности согласно законодательству Российской Федерации |
| Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (приказ Минфина РФ от 28.12.2001 №119) | Устанавливает, какие активы принимаются к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов |
| Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (приказ Минфина РФ от 13.10.2003 №91н, с изменениями от 27.11.2006 №156н, от 25.10.2010 №132н) | Сообщает об условиях, которые позволяют принимать активы к бухгалтерскому учету в качестве основных средств |
| Приказ МФ РФ № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» | Содержит перечень федеральных законов, на основании которых организуется и осуществляется внутренний контроль организации |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | | 2 |
| Приказ №66 от 02.07.2010 г. «О формах бухгалтерской отчетности организации» (в ред. от 04.06.2015 г.) | | Утверждает формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах |
| Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом МФ РФ №91н от 13.10.2003 г. (в ред. от 25.10.2010 г.) | Содержит условия для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств | |

Нормативное регулирование понятия «доходы организации» приведено в отечественных стандартах бухгалтерского учета – ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» и ПБУ 9/99 «Доходы организации».

Условия признания выручки от продажи товаров и продукции предусматриваются ПБУ 9/99 как комплексные, т.е. выручка признается при соблюдении всех предусмотренных условий без исключения.

Главной задачей нормативного обеспечения является стабильное развитие системы бухгалтерского учета.

Значимой частью реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности является разработка и введение в практику новых положений по бухгалтерскому учету.

**2** **ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**

**ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ПТИЦЕФАБРИКА «ВАРАКСИНО»**

**2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

Общество с ограниченной ответственностью «Птицефабрика «Вараксино» (ООО «Птицефабрика «Вараксино») организована в 1968 году на базе совхоза «Вараксино» Завьяловского района.

ООО «Птицефабрика «Вараксино» — крупнейшая в Удмуртии птицефабрика яичного направления. Фабрика занимает 4 место в России по объемам производства яйца. В состав ООО "Птицефабрика "Вараксино" также входят Ижевский и Воткинский филиалы. Общий объем производства предприятия и филиалов по итогам 2014 года составил более 663 млн штук яйца.

ООО «Птицефабрика «Вараксино» входит в субхолдинг «Птицеводство и производство яйца» агрохолдинга «КОМОС ГРУПП». Возглавляет субхолдинг вице-президент [ООО «КОМОС ГРУПП»](http://www.pfvaraksino.ru/about/common/www.komos.ru), управляющий ООО «Птицефабрика «Вараксино» Дмитрий Юрьевич Кузнецов, он руководит также производством «Ижевского» и «Воткинского» филиалов.

Птицефабрика расположена в Завьяловском районе города Ижевска с проектной мощностью 835 тысяч кур-несушек, с годовым производством яйца 270 млн. штук, мяса 1600 тонн, трав. муки 1300 тонн, яичного порошка 250 тонн, компоста 30 тыс. тонн, мясокостной муки 410 тонн.

На птицефабрике организован замкнутый цикл производства— от инкубации яйца до выхода готовой продукции. В эти цеха смонтированы и пущены в эксплуатацию немецкое оборудование «ЕВРОВЕНТ» на 168 тысяч птицемест, венгерское оборудование марки ККТ -2 на 143,2 тысяч птицемест и испанское оборудование марки «Steel Tower «SN -61» на 115 тысяч птицемест, немецкое оборудование марки УНИВЕНТ на 107 тыс. мест для содержания кур-несушек, что позволило улучшить в птичниках качество воздуха, повысить яйценоскость на одну курицу-несушку в год до 334,1 штук; с экономить 20 грамм на голову кормов на день; снизить бой и насечку яйца на 40%; улучшить здоровье кур-несушек и снизить падеж на 50%; получать чистое яйцо и сухой готовый для хранения помет с 60% содержанием сухого вещества.

Смонтированы и пущены в эксплуатацию голландские яйцесортировальные машины марки «Моба 8000», «Моба Омния 125» и американские яйцемоечные машины марки «Кул» для мойки и сортировки яйца, что позволило увеличить производительность труда на 45%, добиться индивидуальной обработки каждого яйца, привести к тотальному контролю за гигиеной технологических процессов и обеспечению полного контроля за каждым яйцом на всех стадиях переработки, вплоть до маркировки. Все это позволило получить условие труда работников.

Созданы цеха по приготовлению яичного порошка, витаминно-травяной муки, убойный цех, цех по переработке отходов убойного и яйцесортировочного цеха в мясокостную муку, открыты фирменные отделы магазина № 1 «Птица» во всех районах города Ижевска.

Хозяйство имеет свою котельную с двумя котлами ПТВМ – 30 м. и два котла ДКВР – 4/13, ремонтные мастерские, автотракторный гараж на 130 единиц с пунктом технического обслуживания, пометохранилище с годовым объемом производства компоста 30 тыс. тонн, склады для хранения запасов кормов (зерна, шрота, травяной муки, ракушки, подсолнечного масла, БВМК и рыбную муку, соли и т.д.) на 13700 тонн, реконструированы и расширены, ветеринарный блок, тарный склад с камерой дезинфекции тары из под куриного яйца, что позволит обезопасить хозяйство от заноса инфекционных и других болезней.

Птицефабрика «Вараксино» имеет права юридического лица, самостоятельный баланс и подчиняется непосредственно Министерству сельского хозяйства и продовольствия УР.

Устав птицефабрики утвержден вышестоящей организацией и зарегистрирован в установленном порядке.

Птицефабрика использует отведенную ей в бессрочное бесплатное пользование землю и закрепленное в оперативном управлении государственное имущество на основе хозяйственного расчета для осуществления производственно-хозяйственной деятельности.

Прибыль птицефабрики после уплаты налогов и других обязательных платежей поступает в ее распоряжение и используется предприятием по своему усмотрению.

Птицефабрика «Вараксино» самостоятельно формирует свою производственную программу, определяет перспективы развития хозяйства, исходя из спроса на производимую продукцию, работы и услуги, необходимости обеспечения производственного и социального развития хозяйства, повышения доходов ее работников.

Взаимоотношения хозяйства с потребителями ее продукции осуществляются на основании заключенных между ними договоров. Для осуществления нормальной производственно-хозяйственной деятельности птицефабрика самостоятельно осуществляет капитальное строительство хозяйственным способом, капитальный и текущий ремонт зданий и сооружений.

Органами управления ООО «Птицефабрика «Вараксино» являются:

- Управляющая компания ООО «КОМОС ГРУПП»;

- Субхолдинг «Птицеводство и производство яйца».

Бухгалтерская отчетность ООО «Птицефабрика «Вараксино» для целей написания данного отчета представлена бухгалтерским балансом за 2012-2014 гг. (приложения 1-2) и отчетом о прибылях и убытках за 2012-2014 гг. (приложения 3).

В организации осуществляются следующие виды деятельности:

- разведение сельскохозяйственной птицы;

- производство яйца;

- оптовая торговля яйцами;

- торговля полуфабрикатами;

- другие виды деятельности, не запрещенные законодательством.

**2.2 Основные экономические показатели организации, её финансовое состояние и платежеспособность**

Финансовое состояние организации — это оценка наличия финансовых ресурсов и рациональности их привлечения и размещения.

Финансовое состояние предприятия является основной характеристикой деловой активности предприятия и его надежности. Отражая потенциал реализации экономических намерений участников хозяйственной деятельности, определенных в договорах, оно определяет конкурентоспособность предприятия и уровень его делового сотрудничества.

Финансовое состояние предприятия выражается:

- в уровне ликвидности и платежеспособности предприятия;

- степени его финансовой устойчивости;

- рациональности структуры активов и пассивов;

- эффективности использования имущества и рентабельности продукции.

Показатели финансового состояния организации могут дополняться различными показателями, относящимися к той или иной группе, также может меняться и группировка показателей финансового состояния, но их сущность и смысл остаются неизменными.

Проанализируем экономические показатели деятельности ООО «Птицефабрика «Вараксино» за 2012-2014 г.

Таблица 2.1 – Основные показатели деятельности ООО «Птицефабрика «Вараксино» за 2012-2014 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2014г. в % к 2012г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1.Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 1086696,00 | 1896982,00 | 2013553,00 | 185,29 |
| 2.Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 880599,00 | 1519933,00 | 1659549,00 | 188,46 |
| 3. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб. | 18130,00 | 89205,00 | 146234,00 | 806,59 |
| 4.Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб. | 42104,00 | 107861,00 | 163147,00 | 387,49 |
| 5.Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб. | 36147,00 | 94539,00 | 152174,00 | 420,99 |
| 6.Уровень рентабельности деятельности (+,-), % | 1,7 | 4,93 | 7,83 | - |

За анализируемый период с 2012 по 2014 г. произошел рост ряда следующих экономических показателей ООО «Птицефабрика «Вараксино»:

- выручка от продаж выросла на 926 857,00 тыс. руб. или более чем в 1,5 раза;

- себестоимость продукции выросла на 778 950,0 тыс. руб. или более чем в 1,5 раза;

- прибыль от продаж выросла на 128 104 тыс. руб. или 88%;

- прибыль до налогообложения выросла на 121 043,0 тыс. руб. или 287,49%;

- чистая прибыль выросла на 116 027,0 тыс. руб. или 320,99%.

Абсолютные значения показателей значительно выросли, наблюдается положительная динамика. В целом, исходя из показателя уровня рентабельности, который увеличился на 6,13% (2014 г. в сравнении с 2012 г.), можно сделать вывод, что эффективность деятельности предприятия повысилась, что расценивается как положительный показатель.

Уровень и темпы роста продукции, повышение экономической эффективности производства зависит от обеспеченности отрасли основными средствами. Низкая обеспеченность экономических субъектов основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции. В свою очередь наличие большого количества сверхнормативных средств производства способствует росту амортизационных отчислений, увеличению затрат на их сохранение и обслуживание и в конечном итоге ведет к удорожанию произведенной продукции. Высокая эффективность производства достигается при оптимальной обеспеченности основными производственными фондами.

Эффективность труда измеряется соотношением затрат и результатов труда. Более производительный труд способен в единицу времени производить большее количество продукции, лучшего качества, с меньшими затратами ресурсов. В условиях рынка действует объективный экономический закон неуклонного роста производительности труда, поскольку рост производительности труда способствует увеличению результатов хозяйствования и повышению конкурентоспособности предприятия.

Для характеристики эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и частных показателей. К обобщающим показателям относятся прибыль на рубль материальных затрат, затраты на рубль выручки, материалоотдача, материалоемкость.

Достаточно полно и объективно характеризуют эффективность использования ресурсного потенциала предприятия такие показатели как рентабельностьсовокупного капитала, рентабельность активов, рентабельность операционного капитала. Анализ эффективности использования собственного и заемного капитала позволяет оценить текущее и перспективное финансовое состояние организации, обосновать темпы развития организации, выявить доступные источники средств и оценить рациональные способы их мобилизации, а также спрогнозировать положение предприятия на рынке капиталов.

Показатели эффективности использования ресурсов и капитала представим в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «Птицефабрика «Вараксино» за 2012-2014 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2014 г. в % к 2012г. |
| 1 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств | | | | |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 632503 | 634782,5 | 649224 | 102,64 |
| 2. Фондообеспеченность, тыс. руб. | 14375,10 | 14426,88 | 14755,10 | 102,64 |
| 3. Фондовооруженность, тыс. руб. | 698,9 | 699,10 | 705,68 | 100,97 |
| 4. Фондоемкость, руб. | 0,58 | 0,34 | 0,32 | 55.17 |
| 5. Фондоотдача, руб. | 1,72 | 2,99 | 3,10 | 180,23 |
| 6. Рентабельность использования основных средств, % | 6,66 | 16,99 | 25,13 | - |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов | | | | |
| 7. Затраты труда, тыс. чел.-час. | 1782,85 | 1781,78 | 1812,40 | 101,66 |
| 8. Производительность труда, тыс. руб., | 1148,41 | 1224,35 | 1277,64 | 111,25 |
| 9. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 249780 | 271200 | 276000 | 110,50 |
| 10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 4,35 | 6,99 | 7,30 | 167,82 |
| В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов | | | | |
| 11. Материалоотдача, руб. | 0,89 | 1,52 | 1,59 | 178,65 |
| 12. Материалоемкость, руб. | 1,12 | 0,66 | 0,63 | 56,25 |
| 13. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,03 | 0,09 | 0,13 | 433,33 |
| 14. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), коп. | 0,81 | 0,80 | 0,82 | 101,24 |
| Г. Показатели эффективности использования капитала | | | | |
| 15. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 0,53 | 1,27 | 1,79 | - |
| 16. Рентабельность собственного капитала, % | 0,91 | 2,35 | 3,62 | - |
| 17. Рентабельность внеоборотных активов, % | 1,70 | 4,14 | 5,99 | - |
| 18. Рентабельность оборотных активов, % | 0,77 | 1,82 | 2,57 | - |

За анализируемый период отмечен рост стоимости основных средств ООО «Птицефабрика «Вараксино» среднегодовая стоимость которых в 2012 г. составляла 632503 тыс. руб., в 2013 г. 634782,5 тыс. руб., а в 2014 г. уже 649224 тыс. руб. Увеличение стоимости основных средств благоприятно повлияло на обеспеченность работников основными средствами.

Показатель фонодовооруженности за период повысился с 698,9 тыс. руб. до 705,68 тыс. руб. или примерно на 1%.

По показателям фондоемкости отмечена отрицательная динамика - в 2012, 2013, 2014 г. Составляла 0,58, 0,34, 0,32 руб. соответственно. В показателях фондоотдачи наблюдается положительная динамика. С одного рубля вложенного в основные средства предприятие в 2012 г. Получало 1,72 руб. выручки, в 2013 г. - 2,99 руб. выручки, а в 2014 г. показатель увеличился до 3,10 рубля выручки. Увеличение отдачи основных средств повлияло на рентабельность их использования и показатель увеличился с 6,66% в 2012 г. до 25,13% в 2014 г.

Эффективность использования трудовых ресурсов предприятия выросла. Производительность труда возросла с 1148,41 тыс. руб. до 1277,64 тыс. руб. Фонд оплаты труда соответственно в 2012, 2013 и 2014 г. составлял 249780, 271200 и 276000 тыс. руб. Его рост обусловлен увеличением количества рабочих на предприятии. Выручка на 1 руб. оплаты труда составляет в 2012 г. 4,35 руб, в 2013 г. 6,99 руб., 2014 г. 7,30 руб.

Материалоотдача выросла, с одного рубля вложенного в материалы предприятие в 2012 г. получало 0,89 руб. выручки, а уже в 2014 г. выручка составляла 1,59 руб. Повышение отдачи использования материалов в 2014 г. уменьшило материалоемкость с 1,12 руб. до 0,63 руб. По показателю прибыли на 1 руб. материальных затрат прослеживается положительная динамика. В 2012 г. с одного рубля вложенного в материалы предприятие получало 0,03 руб. прибыли, а в 2014 г. прибыль составила 0,13 руб.

Показатели эффективности использования капитала предприятия повышаются. Рентабельность совокупного капитала увеличилась на 1,26%. Рентабельность собственного капитала повысилась на 2,7 %. Рентабельность внеоборотных активов увеличилась на 4 %. Рентабельность оборотных активов повысилась с 0,7% до 2,57%. Анализ использования ресурсов и капитала ООО «Птицефабрика «Вараксино» за 2012-2014 г. позволяет сделать общий вывод, что эффективность их использования растет, т.к. показатели рентабельности от года к году имеют положительную динамику.

Отчёт о движении денежных средств – отчёт организации об источниках [денежных средств](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%B5%D0%BD%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D0%B5_%D1%81%D1%80%D0%B5%D0%B4%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%B0) и их использовании в данном временном периоде. Этот отчёт прямо  или косвенно отражает денежные поступления компании с классификацией по основным источникам и её денежные выплаты с классификацией по основным направлениям использования в течение периода.

Отчёт даёт общую картину производственных результатов, краткосрочной [ликвидности](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9B%D0%B8%D0%BA%D0%B2%D0%B8%D0%B4%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C), долгосрочной [кредитоспособности](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D1%80%D0%B5%D0%B4%D0%B8%D1%82%D0%BE%D1%81%D0%BF%D0%BE%D1%81%D0%BE%D0%B1%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C) и позволяет с большей лёгкостью провести [финансовый анализ](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A4%D0%B8%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D1%8B%D0%B9_%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D0%B8%D0%B7) предприятия.

Далее проанализируем движение денежных средств (табл.2.3).

Таблица 2.3 – Движение денежных средств организации, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | Темп роста, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Поступления – всего, в том числе: | 2 211 900,00 | 3 936 272,00 | 5 078 371,00 | 229,59 |
| а) от текущих операций | 1 181 930,00 | 1 947 465,00 | 2 210 743,00 | 187,05 |
| б) от инвестиционных операций | 599 983,00 | 1 175 654,00 | 1 754 311,00 | 292,39 |
| в) от финансовых операций | 429 987,00 | 813 153,00 | 1 113 317,00 | 258,92 |
| 2. Платежи - всего, в том числе: | 2 192 392,00 | 3 951 224,00 | 5 087 544,00 | 232,05 |
| а) от текущих операций | 1 149 411,00 | 1 838 048,00 | 1 979 858,00 | 172,25 |
| б) от инвестиционных операций | 677 899,00 | 1 352 681,00 | 1 899 284,00 | 280,17 |
| в) от финансовых операций | 365 082,00 | 760 495,00 | 1 208 402,00 | 331,00 |
| 3. Чистые денежные средства | 19 508,00 | -14 952,00 | -9 173,00 | -47,02 |
| а) от текущих операций | 32 519,00 | 109 417,00 | 230 885,00 | 710,00 |
| б) от инвестиционных операций | -77 916,00 | -177 027,00 | -144 973,00 | 186,06 |
| в) от финансовых операций | 64905,00 | 52 658,00 | -95 085,00 | -146,50 |
| 4. Сальдо денежных потоков за отчетный период | 19 508,00 | -14 952,00 | -9 173,00 | -47,02 |

Показатели таблицы 2.3 свидетельствуют о достаточности денежных средств в организации по основной деятельности, так как чистые денежные средства по текущей деятельности составили положительную величину на протяжении всего анализируемого периода.

Для оценки финансового состояния проведем анализ финансовой устойчивости и анализ платежеспособности организации.

Уровень и темпы роста товарной продукции, повышение экономической эффективности производства в определённой мере зависит от обеспеченности отрасли основными средствами. Низкая обеспеченность экономических субъектов основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции. В свою очередь наличие большого количества сверхнормативных средств производства способствует росту амортизационных отчислений, увеличению затрат на их сохранение и обслуживание и в конечном итоге ведет к удорожанию произведенной продукции. Высокая эффективность производства достигается при оптимальной обеспеченности основными производственными фондами.

Эффективность труда измеряется соотношением затрат и результатов труда. Более производительный труд способен в единицу времени производить большее количество продукции, лучшего качества, с меньшими затратами ресурсов. В условиях рынка действует объективный экономический закон неуклонного роста производительности труда, поскольку рост производительности труда способствует увеличению результатов хозяйствования и повышению конкурентоспособности предприятия.

Для характеристики эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и частных показателей. К обобщающим показателям относятся прибыль на рубль материальных затрат, затраты на рубль выручки, материалоотдача, материалоемкость.

Частные показатели применяются для характеристики эффективности  
использования отдельных видов материальных ресурсов.

Достаточно полно и объективно характеризуют эффективность использования ресурсного потенциала предприятия такие показатели как рентабельностьсовокупного капитала, рентабельность активов, рентабельность операционного капитала.

Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости представим в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости за 2012-2014 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года | | | 2014 г. в % к 2012 г. |
| 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Коэффициент  покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 2,03 | 1,82 | 1,64 | 80,79 |
| 2. Коэффициент  абсолютной ликвидности | ≥ (0,2 - 0,5) | 0,55 | 0,57 | 0,55 | 100 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 1,13 | 1,13 | 0,93 | 82,30 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | \_\_\_\_\_\_ | 514664 | 474268 | 420179 | 81,64 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | \_\_\_\_\_\_ | 1355063 | 1469018 | 1497873 | 110,54 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.: а) собственных оборотных средств б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_  \_\_\_\_\_\_ | (84756)  755643 | (98268)  896482 | (251202)  826492 | 296,38  109,38 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,56 | 0,52 | 0,48 | 85,71 |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 0,79 | 0,94 | 1,00 | 137,98 |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 0,45 | 0,42 | 0,38 | 84,44 |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,36 | 0,31 | 0,26 | 72,22 |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 1,27 | 1,07 | 0,92 | 72,44 |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 0,44 | 0,48 | 0,52 | 118,18 |

Коэффициент текущей ликвидности, на начало анализируемого периода, выше нормативного значения, которое составляет 2,0, но показатель падает. Такие данные указывают на то, что предприятие является платежеспособным, но могут возникнуть трудности с платёжеспособностью по своим краткосрочным обязательствам.

Коэффициент абсолютной ликвидности имеет значение выше нормального ограничения на протяжении всего анализируемого периода (0,55-0,57). Высокое значения коэффициента абсолютной ликвидности позволяет предполагать, что в любой момент предприятие сможет расплатиться по обязательствам.

Коэффициент быстрой ликвидности в 2012 г. имеет значение 1,13, что выше нормативного значения (>1). Это свидетельствует о достаточности ликвидных активов предприятия для покрытия его кредиторской задолженности, в 2014 г. значение коэффициента уменьшилось до 0,93.

Таким образом, по показателям ликвидности можно сделать вывод, что с точки зрения краткосрочной перспективы – уровень платежеспособности организации стабилен, но идет на спад. На это указывают коэффициенты текущей и быстрой ликвидности. Снижение показателей говорит о том, что в последствии вероятнее всего предприятие не сможет полно полностью рассчитаться по своим обязательствам без дополнительных вливаний капитала.

Анализируя собственные оборотные средства, мы можем отметить их положительную величину в период 2012-2014 гг., но присутствует тенденция снижения показателей. В течение всего анализируемого периода предприятие испытывало недостаток по собственным оборотным средствам, это свидетельствует о нерациональном использовании полученной прибыли. По общей величине источников показатели положительные. До получения выручки от реализации продукции оборотные средства являются источником финансирования текущих производственных затрат предприятия. Период времени от момента потребления производственных запасов, их превращения в готовую продукцию до ее реализации может быть достаточно длительным. Поступление выручки от реализации продукции часто не совпадает со временем потребления материальных ресурсов. Это предопределяет необходимость формирования оборотных средств в установленном размере.

Коэффициент автономии в ООО «Птицефабрика «Вараксино» в 2012-2013 гг. составлял более 0,5, следовательно, организация в данный период имела достаточно собственных средств, что говорит о ее финансовой независимости. Но к 2014 г. коэффициент изменился в худшую сторону, в связи с этим финансовое состояние организации подверглось более активному использованию заемных средств.

Значение коэффициента соотношения заемных и собственных средств сви­детельствует, что в 2012 г. предприятие привлекало на каждый 1 руб. собственных средств, вложенных в активы 79 коп. заёмных средств. В течение периода заёмные средства повысились до 1,0 руб., при нормативном значении менее 1,0 рубля. Это говорит о неустойчивом финансовом состоянии организации. Присутствует риск неплатежеспособности из за высокой концентрации заемного капитала.

Коэффициент маневренности собственного капитала находится ниже нормы во весь рассматриваемый период. Это также означает, что у предприятия могут возникнуть трудности с платёжеспособностью по своим краткосрочным обязательствам.

Коэффициент обеспе­ченности собственными средствами в 2012-2014 гг. имеет значение выше нормативного, что свидетельствует о том, что на предприятии достаточно собственных оборотных средств.

Таким образом, проведенный анализ экономических показателей деятельности организации показал, что с точки зрения краткосрочной перспективы – организация платежеспособна, на что указывают коэффициенты ликвидности, а с позиции долгосрочной перспективы – существует риск ухудшения финансового состояния.

# 2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации

Организация бухгалтерского учета - система условий и элементов построения учетного процесса, для получения достоверной информации о хозяйственной деятельности предприятия и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции.

Бухгалтерский учет в организации ведется централизовано бухгалтерской службой.

Ведение бухгалтерского учета в Обществе возложено на главного бухгалтера. Он создает необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечивает обязательное выполнение всеми подразделениями и службами, а так же работниками, имеющими отношение к учету.

Главный бухгалтер имеет 2-х заместителей, 1-по налоговому учету, 2- по бухгалтерскому учету.

Численность бухгалтерского аппарата организации составляет 5 человек. Бухгалтерией предприятия ведется весь синтетический и аналитический учет на основе первичных и сводных документов, поступающих из отдельных подразделений организации. В самих подразделениях организации осуществляют лишь первичную регистрацию хозяйственных операций. Такая централизация учета обеспечивает более действенное руководство и контроль со стороны главного бухгалтера, позволяет целесообразнее распределить труд между работниками учета.

Главный бухгалтер

Заместитель главного бухгалтера по налоговому учету

Заместитель главного бухгалтера по бухгалтерскому учету

Кассир

Специалист-бухгалтер

Бухгалтера

Рисунок 2.3. – Структура аппарата бухгалтерии ООО «ПФ «Вараксино»

Согласно учетной политике ООО «Птицефабрика «Вараксино» обязано вести бухгалтерский учет, составлять отчетность и нести ответственность за правильность оформления документов, также исполнять обязанности по уплате налогов, в том числе исчисляемых от производимых работникам выплат.

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

Ответственность за своевременное и качественное составление документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции и передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, возлагается на лиц, создающих и подписывающих эти документы.

В ООО «Птицефабрика «Вараксино» форма ведения бухгалтерского учета - автоматизированная с применением специализированной бухгалтерской программы 1 С 8.2-УПП. Бухгалтерский учет ведется методом двойной записи.

При составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности Общество руководствуется нормами [Положения](consultantplus://offline/ref=4F206BDCC9709A1549407119C55D366D94AD4C467675E5F8B1D9178DC4A48692884EC554A00FDE90FF6432558A7BXDN) по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н, [Положения](consultantplus://offline/ref=36A2791A1DC2A609B0DB6C11FA4FFEDE8F659329722AA27004C2FB3BC8D7C75EF05FB1555E9657CF4B5FB14363iEZ1N) по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/2011, утвержденного Приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н, а также требованиями к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности, содержащимися в других положениях по бухгалтерскому учету.

Общество составляет бухгалтерскую отчетность в сроки, предусмотренные законодательством РФ, Налоговым Кодексом. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность для представления органам управления, учредителям (участникам, акционерам), Министерство сельского хозяйства, кредиторам и иным заинтересованным пользователям составляется ежеквартально.

Оценка существенности информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и ошибок производится Обществом в следующем порядке.

Показатель является существенным и приводится обособленно в бухгалтерской (финансовой) отчетности, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. В целях детализации статей отчетности считается, что показатель является существенным, если его величина составляет 40% и более от показателя статьи. Показатели, составляющие менее 40% от показателя статьи, приводятся обособленно в случае, если это обусловлено их особым характером либо обстоятельствами возникновения.

Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими однотипными ошибками за один и тот же отчетный период приводит к искажению статьи отчетности не менее чем на 5%. С учетом характера статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности существенной может быть признана ошибка, приводящая и к меньшему размеру искажения. В этом случае, существенность ошибки по качественному критерию будет оцениваться индивидуально исходя из влияния этой ошибки на финансовый результат и имущественное положение Общества.

Бухгалтерская отчетность приводится в тыс. руб. без десятичных знаков. Бухгалтерская отчетность Общества включает показатели деятельности Филиалов Общества. Бухгалтерская отчетность составляется, хранится и представляется пользователям бухгалтерской отчетности в установленной форме на бумажных носителях.

Сроки отчетности:

- промежуточная отчетность - формируется и предоставляется заинтересованным пользователям в сроки, установленные приказом по Обществу;

- годовая отчетность - предоставляется в ИФНС по месту регистрации Общества, а также в органы статистики не позднее 3-х месяцев после окончания отчетного года.

В организации применяется общая система налогообложения. (ОСНО) Налоги, уплачиваемые организацией:

- налог на прибыль организации (по ставке 20%);

- НДС по ставке 18%;

- налог на имущество организации по ставке 2,2%.

В ООО «Птицефабрика «Вараксино» используют многочисленные процедуры контроля и учета. Все эти процедуры, так или иначе, направлены на предотвращение, выявление и исправление ошибок и искажений информации семи основных видов, которые могут возникнуть финансовых отчетах.

За состоянием внутреннего контроля несет ответственность сама организация. Контроль за финансовой деятельностью предприятия осуществляется как постановкой самой системы внутреннего контроля, так и проведением ревизий, проверок и так далее. Проверки могут осуществлять как работники предприятия, так и приглашенные специалисты и службы, включая аудиторов со стороны.

Практические действия руководства ООО «Птицефабрика «Вараксино» направлены на установление и под­держание системы внутреннего контроля на своем предприятии. Основными целями вышеуказанного органа являются осуществление контроля за состоянием бухгалтерского учета и финансово-хозяйственного положения предприятия. Для этого производятся ежегодные ревизии, и проводится комплексный анализ хозяйственной и финан­совой деятельности предприятия с це­лью наметить пути наиболее эффективного развития и выявить резервы предприятия и его основных под­разделений.

# ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

# В ООО «ПТИЦЕФАБРИКА «ВАРАКСИНО»

# 3.1 Первичный учет доходов и расходов от обычных видов деятельности в организации.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы являются первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичный бухгалтерский документ - свидетельство о свершении хозяйственной операции, которое имеет юридическую силу и не требует дальнейших пояснений.

Для оформления фактов хозяйственной жизни используются формы первичных учетных документов, разработанные Обществом и содержащие обязательные реквизиты, указанные в [ч. 2 ст. 9](consultantplus://offline/ref=1277010EC8C525A183F2CB09C69D7ABC2F0B116A269FFA934C70CED773BE5452C45C5C5E45764132CC23AF84C278j4N) Федерального закона «О бухгалтерском учете».

Унифицированные формы первичных учетных документов применяются в случаях, когда это прямо установлено уполномоченными органами на основании законодательства РФ и в соответствии с ним.

Первичные учетные документы составляются Обществом на бумажном носителе.

Формы первичных учетных документов, применяемые для отражения фактов хозяйственной жизни организации:

- Товарно-транспортная накладная (животные) (форма №СП-32)

Применяется для учета отправки продукции на склад и другие места хранения;

- Акт о передаче (продаже), закупке скота и птицы по договорам (форма №СП-46)

Применяется при операциях закупки и продажи (передачи) животных по договорам;

- Товарно-транспортная накладная (форма №1-Т)

Применяется для учета движения товаров и расчетов за их перевозки;

- Акт о приемке продукции для реализации (продажи) (форма №СП-36)

Применяется для оформления передачи продукции на реализацию в торговую точку. Составляется в двух экземплярах. Служит основанием для списания продукции;

- Отчет о продаже сельскохозяйственной продукции (форма №СП-38)

Применяется при разовой продаже;

- Отчет о реализации продукции (форма №СП-37)

Применяется в качестве отчета о продаже продукции в розничной торговой точке;

- Приемные квитанции (формы №ПК-1, ПК-3, ПК-4 и т. д.)

- Счет-фактура и другие.

Первичные документы

Кассовая книга

Вспомогательные и группировочные ведомости

Журналы-ордера

Картотека аналитических счетов

Главная книга

Оборотные ведомости по аналитическим счетам

Баланс

Рисунок 3.1 - Схема документооборота по учету финансовых результатов

Первичные документы, созданные другими участниками хозяйственной операции принимаются к учету при их соответствии требованиям статьи 9 ФЗ «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, устанавливается отдельным приказом. Приказ подлежит ежегодному пересмотру. В случае изменений организационно-штатной структуры организации в Приказ вносятся соответствующие дополнения или уточнения.

По окончании отчетного месяца обработанные первичные документы, относящиеся к определенному учетному регистру, комплектуются в хронологическом порядке и подшиваются вместе с соответствующим учетным регистром.

Бухгалтерский учет ведется в регистрах, предусмотренных используемой специализированной бухгалтерской программой.

Регистры бухгалтерского учета, сформированные с применением специализированной бухгалтерской программы, распечатываются по окончании каждого отчетного периода в сроки установленные графиком документооборота и подписываются ответственными исполнителями.

Если законодательством РФ или договором предусмотрено представление регистра бухгалтерского учета другому лицу или в государственный орган, регистр выводится на печать по требованию до истечения отчетного периода.

Также при продаже продукции (работ, услуг) используются документы по учету денежных средств (платежные поручения, выписки банка по расчетному счету). Для отчислений налогов используют бухгалтерские справки и расчеты бухгалтерии.

Порядок первичного учета доходов, расходов от обычных видов деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино» соответствует порядку, закрепленному в учетной политике, которая, в свою очередь, соответствует положениям действующих нормативных документов.

**3.2 Организация и методика аналитического и синтетического учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в организации**

Для целей бухгалтерского учета Общество самостоятельно определяет доходы и расходы от обычных видов деятельности.

Аналитический учет Общества обеспечивает получение информации в разрезе следующих видов деятельности:

- реализация продукции собственного производства в разрезе видов номенклатурных групп;

- оказание услуг вспомогательных и обслуживающих производств по их видам;

- услуги по сдаче имущества в аренду;

- прочие работы и услуги, оказываемые на систематической основе.

Выручка принимается к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности.

Если выручка от продажи отгруженной продукции (товаров) в течение отчетного месяца из-за несоблюдения полностью условий признания ее в бухгалтерском учете не может быть признана в бухгалтерском учете (например, до момента перехода права собственности при экспорте или при передаче продукции (товаров) другим организациям для продажи по договору комиссии), то для отражения в учете хозяйственных операций по отгрузке продукции (товаров) используется счет 45 «Товары отгруженные».

Прочие доходы и расходы, возникающие в ходе хозяйственной деятельности Общества, классифицируются в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденными приказами Минфина от 06.05.1999 № 32н и от 06.05.1999 № ЗЗн, с изменениями и дополнениями (далее - ПБУ 9/99, ПБУ 10/99), и другими законодательными и нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Активы и обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утвержденным приказом Минфина от 27.11.2006 № 154н, с изменениями и дополнениями.

Пересчет в рубли выраженных в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, суммы доходов и расходов производится по официальному курсу этой валюты к рублю, устанавливаемому Банком России и действующему на дату совершения операции в иностранной валюте.

Пересчет по среднему курсу за период не производится.

Пересчет в рубли выраженных в иностранной валюте стоимости денежных знаков в кассе Общества и средств на банковских счетах (банковских вкладах) производится на дату совершения операции в иностранной валюте, на отчетную дату, а также по мере изменения курса.

Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете операций по доходам от обычных видов деятельности.

Синтетический учет продажи продукции (работ, услуг) ведется на активно-пассивном счете 90 «Продажи». Сумма выручки от продажи продукции (работ, услуг) и товаров отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету этого счета отражается фактическая себестоимость проданной продукции, покупная стоимость проданного товара, расходы, связанные с выполненными работами и оказанными услугами, НДС и другие расходы.

К счету 90 «Продажи» в ООО «Птицефабрика «Вараксино» открыты следующие субсчета:

- 90.1 «Выручка»;

- 90.2 «Себестоимость продаж»;

- 90.3 «Налог на добавленную стоимость»;

- 90.7 «Коммерческие расходы»;

- 90.8 «Управленческие расходы»;

- 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчетах 90.1, 90.2, 90.3, 90.7, 90.8 учитываются соответственно поступившая выручка от продажи продукции, себестоимость проданной продукции, начисленный НДС, а также коммерческие и управленческие расходы.

Субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90.1, 90.2, 90.3, 90.7, 90.8 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2, 90.3, 90.7, 90.8 и кредитового оборота по субсчету 90.1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц.

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», кредит счета 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка» - признана выручка от покупателей товаров.

На сумму НДС (18%) с проданных товаров делается запись: дебет счета 90 «Продажи» субсчет 3 «НДС», кредит счета 68/2 «Расчеты по налогам и сборам».

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90/9), закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль / убыток от продаж». Дебет счет 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка», кредит счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль / убыток от продаж». Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль / убыток от продаж», кредит счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж». Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль / убыток от продаж», кредит счета 90 «Продажи», субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость». Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль / убыток от продаж», кредит счета 90 «Продажи», субсчет 7 «Коммерческие расходы». Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль / убыток от продаж», кредит счета 90 «Продажи», субсчет 8 «Управленческие расходы».

Выявленную прибыль или убыток заключительными проводками списывают с субсчета 90/9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Прибыль от продажи продукции получают как разницу между выручкой от продажи продукции в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством РФ, и затратами на ее производство и продажу. Выручку от продаж формирует платеж, поступивший от покупателя в оплату за отпущенную в его адрес продукцию по согласованным с ним договорным ценам.

Выручка от продажи продукции в ООО «Птицефабрика «Вараксино» признается в бухгалтерском учете с применением метода начисления (по мере отгрузки товаров).

Затраты по продаже складываются из фактической себестоимости отгруженной покупателю продукции, увеличенной на сумму расходов на продажу, не компенсируемых покупателями и заказчиками, так называемых коммерческих расходов, сумм НДС.

ООО «Птицефабрика «Вараксино» выручку от обычных видов деятельности признает в бухгалтерском учете. Согласно ПБУ 9/99 при наличии следующих условий:

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

2) сумма выручки может быть определена;

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

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

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

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

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с приобретением и продажей товаров. Расходы по обычным видам деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино» формируют:

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

- расходы, возникающие непосредственно в процессе выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы и т.д.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино» обеспечивает группировку по следующим элементам:

- материальные затраты;

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация;

- прочие затраты.

Регистром синтетического учета по счету 90 «Продажи» является анализ счета. Анализ счета содержит обороты счета 90 «Продажи» с другими счетами за выбранный период, а также сальдо на начало и конец периода и позволяет посмотреть все движение по счету в дебет и с кредита других счетов.

Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90.9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

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

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90.9), закрываются внутренними записями на субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

Далее в таблице 3.1 рассмотрим журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов основных видов деятельности ООО «Птицефабрика «Вараксино».

Из данных таблицы 3.1 видно, что синтетический учет расчетов по финансовым результатам, связанных с обычными видами деятельности, ведется без каких-либо отклонений.

Таблица 3.1 - Журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов, связанных с обычными видами деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино», декабрь 2014г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание хозяйственных операций | Сумма (руб.) | Корреспондирующие счета | | Документы на основании которых производятся записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Отражена фактическая себестоимость отгруженного яйца (отборное) | 1480,00 | 90/2 | 43 | Товарно-транспортная накладная |
| 2 | Предъявлен счет ООО «Вкусный дом» за яйцо (отборное) | 4250,00 | 62 | 90/1 | Счет – фактура (ф. 868) |
| 3 | Начислен НДС по отгруженным товарам | 648,3 | 90/3 | 68 | Бухгалтерская справка, расчет бухгалтерии. |
| 4 | Списываются коммерческие расходы, связанные с реализацией яйца | 220,0 | 90/2 | 44 | Бухгалтерская справка |
| 5 | Отгружена продукция - тушки цыплят ТГ «Птица» | 87412,63 | 62 | 90/1 | Счет-фактура (ф. 868), Товарно-транспортная накладная. |
| 6 | Начислен НДС по отгруженным тушкам цыплят | 13334,13 | 90/3 | 68 | Расчет бухгалтерии, Бухгалтерская справка |
| 7 | Списывается фактическая себестоимость проданных тушек цыплят | 51203,65 | 90/2 | 43 | Товарно-транспортная накладная |
| 8 | Списываются коммерческие расходы, с реализации тушек цыплят | 4775,3 | 90 | 44 | Бухгалтерская справка |
| 9 | Получены денежные средства от ТГ «Птица»» за тушки цыплят | 87412,63 | 51 | 62 | Платежное поручение (ф. 0401060), Банковская выписка |
| 10 | Предъявлен счет ООО «Милан» за яйцо | 6211,5 | 62 | 90/1 | Счет-фактура (ф. 868), Товарно-транспортная накладная. |
| 11 | Начислен НДС по отгруженным товарам | 947,5 | 90/3 | 68 | Расчет бухгалтерии, Бухгалтерская справка |
| 12 | Списывается производственная себестоимость яйца | 4111,6 | 90/2 | 43 | Товарно-транспортная накладная |

Продолжение таблицы 3.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 13 | От ООО «Вкусный дом» поступили денежные средства за яйцо (отборное) | 4250,00 | 51 | 62 | Платежное поручение (ф. 0401060), Банковская выписка |
| 14 | Предъявлен счет ПАО «Магнит» за полуфабрикаты (котлеты куриные) | 9222,2 | 62 | 90/1 | Счет – фактура (ф. 868), Товарно-транспортная накладная |
| 15 | Начислен НДС за реализацию полуфабрикатов (котлеты куриные) | 1406,7 | 90/3 | 68 | Расчет бухгалтерии, Бухгалтерская справка |
| 16 | Списывается производственная себестоимость полуфабрикатов (котлеты куриные) | 6020,6 | 90/2 | 43 | Товарно-транспортная накладная |
| 17 | В конце месяца выявлен финансовый результат | 22948,55 | 90/9 | 99 | Бухгалтерская справка |

Бухгалтерский учет формирования финансовых результатов от обычных видов деятельности завершается в ООО «Птицефабрика «Вараксино»» на счете 99 «Прибыли и убытки». По своему экономическому содержанию он относится к группе счетов по учету хозяйственных средств и их источников; по структуре – к группе финансово-результатных счетов. По отношению к балансу счет является активно-пассивным. По кредиту его отражают суммы полученной прибыли, по дебету – убытки. На основе сопоставления дебетового и кредитового оборотов за отчетный период выводят финансовый результат деятельности предприятия – чистую прибыль или соответственно чистый убыток.

Учет операций на счете осуществляется по так называемому кумулятивному принципу: показатели прибылей и убытков накапливаются на счете нарастающим итогом с начала отчетного года.

Аналитический учет прибылей и убытков в ООО «Птицефабрика «Вараксино» ведется в ведомости по счету 99 «Прибыли и убытки», где записи делаются на основании данных выписок банка, счетов-фактур, актов на списание материальных ценностей, решений судебных органов, расчетов бухгалтерии и бухгалтерских справок.

Схема документооборота по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», а также финансовых результатов по счету 99 «Прибыли и убытки» рассмотрена на рисунке 3.2.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражают прибыль (убыток) от обычных видов деятельности в корреспонденции со счетом 90 «Продажи», сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Ввод информации в программу и обработка ее в ЭВМ в программе 1С

Первичные документы

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90, 99

Бухгалтерский баланс

Главная книга

Отчет о финансовых результатах

Рисунок 3.2 - Схема документооборота по счетам 90 «Продажи»

По дебету счета 99 в конце года отражают начисленные платежи налога на прибыль (дебет счета 99, кредит 68 счета «Расчеты по налогам и сборам». Суммы авансовых платежей в платежей в течение года отражались записью: дебет счета 68, кредит счета 51 «Расчетные счета»), а также суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции с кредитом счета 68.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом записью 31 декабря делается заключительная проводка: сумма чистой прибыли списывается со счета 99 – дебет счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а при наличии на счете 99 убытка последний списывается на счет 84 обратной записью.

После этого счет 99 закрывается и в балансе на 1 января следующего года сальдо не имеет.

В таблице 3.3 приведем хозяйственные операции по счету 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 3.3 - Журнал хозяйственных операций по счету 99 «Прибыли и убытки», в части формирования финансового результата от обычных видов деятельности и закрытия счета 90

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс.руб. | Корреспонденция счетов | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Закрытие счета 90: прибыль от продаж | 5 612 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка-расчет |
| 2 | Закрытие субсчетов к счету 90:  90-1 «Выручка»  90-2 «Себестоимость продаж»  90-3 «Налог на добавленную стоимость»  90-7 «Коммерческие расходы»  90-8 «Управленческие расходы» | 6 300  5 230  530  963  1 630 | 90-1  90-9  90-9  90-9  90-9 | 99  90-2  90-3  90-7  90-8 | Бухгалтерская справка, расчет |
| 3 | Закрытие субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» | 8 353 | 99 | 90-9 | Бухгалтерская справка |
| 4 | Закрытие счета 90: прибыль | 8 353 | 90-9 | 99 | Бухгалтерская справка |

Проанализировав в таблице 3.3 ведение бухгалтерского учета в можно констатировать, что бухгалтерский учет ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений.

Главная книга заполняется по всем счетам ежемесячно, ведется в течение года и на новый финансовый год заводится новая книга. Каждому счету в Глав-ной книге отводится 1 лист. В Главной книге в конце месяца обязательно выво-дят обороты (по дебету и кредиту) за месяц и показывают сальдо на начало и на конец месяца. Составленная Главная книга является основанием для заполне-ния бухгалтерского баланса. Главная книга является основным регистром уче-та, так как при проверке сверяют остатки в Главной книге с остатками в балан-се.

Строки отчета о финансовых результатах:

2110 «Выручка» - в строке указывается выручка организации по основ-ным видам деятельности;

2120 «Себестоимость продаж» - в строке указываются все те расходы по основным видам деятельности организации, выручка от которых указана в строке 2110;

2210 «Коммерческие расходы» - строку заполняют в случае, если ком-мерческие расходы полностью списывают на себестоимость реализованной продукции;

2220 «Управленческие расходы» - в строке указывают расходы, которые отражены на счете 26. Это расходы на командировки, оплата труда, охрана ор-ганизации и ее структурных подразделений, проведение аудита и др. Эти рас-ходы, как и коммерческие, списывают на себестоимость продукции;

2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» - в строке отражается чис-тая прибыль (убыток) предприятия по итогам отчетного года.

Таким образом, аналитический и синтетический учет в целом отвечает предъявляемым требованиям.

**3.3 Пути рационализации учета доходов и расходов от обычных видов**

**деятельности в организации**

При изучении бухгалтерского (финансового) учета в ООО «Птицефабрика «Вараксино» мною было замечено, что фиксированного и документально утвержденного графика документооборота в организации нет. Поэтому, из-за несвоевременного получения первичной документации операции учета могли отражаться не в том периоде, в котором они были совершены.

Например, если подотчетное лицо вовремя не передаст накладные в бухгалтерию, то в последствии это придется исправлять как ошибку по правилам ПБУ 22/2010.

График документооборота устанавливает конкретные сроки по передаче первичной документации в бухгалтерию, а также в нем указываются ответственные лица за передачу и составление документов.

Установленной формы графика нет, поэтому каждая организация разрабатывает его самостоятельно.

Предлагаю разработать график документооборота для ООО «Птицефабрика «Вараксино» по основным видам деятельности.

Для начала определяем документы, которые образуются в процессе основной деятельности организации (Наименование документов).

Далее назначаем ответственные лица за передачу документов и их прием в бухгалтерию (Ответственные лица за сдачу документов/Ответственные лица за прием документов).

Определяем сроки сдачи документов и период их учета (Срок сдачи документов на обработку/Период учета информации).

Составим график документооборота. (Таблица 3.4)

Таблица 3.4 – График документооборота в ООО «Птицефабрика «Вараксино»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование документов | Срок сдачи документов на обработку | Период учета информации | Ответственные лица за сдачу документов | Ответственные лица за прием документов |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Счета – фактуры на отгруженную продукцию, работы, услуги | В течении 3 дней после окончания командировки | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | МОЛ | Бухгалтер по работе с расчетами с покупателями |
| Счета-фактуры, накладные от поставщиков | в течение 5 дней согласно приказа | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | Бухгалтер и МОЛ | Бухгалтер по работе с ОС |
| Товарно-транспортная накладная на отгруженную продукцию, работы, услуги | В течении 3 дней после окончания командировки | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | Водитель-экспедитор | Бухгалтер по работе с расчетами и покупателями |

Продолжение таблицы 3.4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | | 3 | 4 | 5 |
| Приходный кассовый ордер | | Ежедневно | По истечении отчетного периода | Кассир | Гл.бухгалтер, кассир |
| Расходный кассовый ордер | | Ежедневно | По истечении отчетного периода | Кассир, руководитель подразделения | Гл.бухгалтер, кассир |
| Счет от поставщика | | Ежедневно | Каждый вторник | Бухгалтер, менеджер | Гл. бухгалтер |
| Акт о передаче (продаже), закупке скота и птицы по договорам | | В течении 3 дней после окончания командировки | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | МОЛ, отдел продаж | Бухгалтер |
| Доверенность на получение ТМЦ | | на 10 дней | В течение 10 дней со дня получения доверенности | МОЛ | Бухгалтер |
| Путевые листы | | в течение 2 дней согласно приказа | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | Водитель | Бухгалтер по учету материалов |
| Выписки с расчетного счета | | ежедневно | до 3 числа | Бухгалтер | Заместитель главного бухгалтера |
| Авансовые отчеты | | не позднее 7 дней со дня получения денежных средств | По истечении отчетного периода | Подотчетные лица | Бухгалтер |
| Акт о приемке продукции для реализации (продажи) | | В день отгрузки | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | Заведующий торговой точкой, МОЛ | Бухгалтер |
| Отчет о продаже сельскохозяйственной продукции | | до 3 числа, следующего за отчетным | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | МОЛ | Бухгалтер |
| Отчет о реализации продукции | | до 3 числа, следующего за отчетным | С 1 по 30(31) число отчетного месяца | Заведующий торговой точкой | Бухгалтер |

Для безоговорочного соблюдения правил графика документооборота нужно внести изменения в должностные инструкции сотрудников.

В период использования графика документооборота могут появиться новые виды деятельности или документы, которые не учтены в графике, но так как предусмотреть все нюансы заранее невозможно, в график можно вносить изменения, совершенствуя его.

# 4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «Птицефабрика «Вараксино»

# 4.1 Задачи внутреннего контроля доходов и расходов

# от обычных видов деятельности в организации

Контроль правильности отражение доходов и расходов от обычных видов деятельности экономического субъекта значительно отличается от проверки балансовых статей активов и обязательств организации.

Цель внутреннего контроля – обеспечение соблюдения всеми сотрудниками предприятия своих должностных обязанностей в соответствии с целями организации. Цель внутреннего контроля во времени непрерывна, перманентна и достигается только на короткое время.

Руководство организации самостоятельно устанавливает состав, сроки, периодичность контрольных процедур. Главный принцип организации внутреннего контроля – целесообразность и экономичность.

Все документы внутреннего контроля носят сугубо конфиденциальный характер. Внутренний контроль призван организовывать его структуру, а также поддерживать ее в таком состоянии, чтобы в каждый момент времени она соответствовала целям предприятия.

Организация использует такие методы контроля, как предварительный, текущий, последующий.

При внутреннем контроле доходов и расходов от обычных видов деятельности ООО «Птицефабрика «Вараксино» контролирует состояние активов и не допускает убытков. Следит за эффективностью и целесообразностью расходования собственных денежных средств. Проводит анализ и сопоставляет фактические финансовые результаты с прогнозируемыми. Следит за правильным оформлением первичных документов. Контролирует правильное формирование финансовых результатов, правильное отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете и в соответствии с Планом счетов.

Таблица 4.1 Оценка состояния контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Направления и вопросы тестирования | Ответы | | | Примечание |
| Нет ответа | Да | Нет |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Условия |  |  |  |  |
| Контролируется ли реализация продукции персоналу за наличный расчет и реализация отходов? |  | + |  |  |
| 2 | Реальность |  |  |  |  |
| Ограничен ли доступ к бланкам счетов-фактур за реализацию? |  | + |  |  |
| 3 | Заполняются ли пронумерованные транспортные накладные и другие документы на отгрузку? |  | + |  |  |
| 4 | Полнота |  |  |  |  |
| Пронумерованы ли бланки счетов фактур за реализацию? |  | + |  |  |
| 5 | Контролируется ли последовательность нумерации для выявления неучтенных счетов-фактур? |  | + |  |  |
| 6 | Контролируется ли последовательность нумерации для выявления неучтенных транспортных накладных? |  | + |  |  |
| 7 | Утверждение |  |  |  |  |
| Утверждаются ли продажи в кредит до отгрузки? |  |  | + |  |
| 8 | Обоснованы ли реализационные цены и сроки реализации по договорам? |  | + |  |  |
| 9 | Устанавливаются ли реализационные цены ниже себестоимости? |  |  | + |  |
| 10 | Точность |  |  |  |  |
| Сопоставляется ли количество отгруженной продукции с данными счетов-фактур? |  | + |  |  |
| 11 | Проверяются ли товарно-транспортные документы на предмет ошибок при подсчете количества, общей суммы, применении цен, наценок? |  | + |  |  |
| 12 | Проверяется ли соответствие данных первичного, аналитического и синтетического учета реализации продукции? |  | + |  |  |
| 13 | Классификация |  |  |  |  |
| Имеется ли классификатор по готовой продукции и ее реализации? |  |  | + |  |
| 14 | Учет |  |  |  |  |
| Имеется ли учетная политика по реализации продукции? |  | + |  |  |
| 15 | Проверяются ли записи аналитического и синтетического учета реализации и утверждаются ли ответственным бухгалтером? |  | + |  |  |
| 16 | Периодизация |  |  |  |  |
| Датируются ли счета фактуры за реализацию продукции днем отгрузки? |  | + |  |  |

В целом, контроль доходов и расходов от обычных видов деятельности можно считать как выше среднего.

В ООО «Птицефабрика «Вараксино» проводится постоянный контроль доходов и расходов от обычных видов деятельности.

Финансовый результат включает результат всех операций, сгруппированных по соответствующим категориям доходов и расходов за отчетный период.

Объектом проверки финансовых результатов является бухгалтерская прибыль (убыток), которая представляет собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Цель аудита - сформировать мнение о достоверности конечного финансового результата и бухгалтерской отчетности по финансовым результатам.

Для достижения цели проверки финансовых результатов и их использования необходимо проконтролировать:

- правильность формирования финансового результата от продажи (продажу продукции (работ, услуг);

Формирование финансового результата деятельности организации приводится в Отчете о финансовых результатах.

Порядок проведения контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности включает следующие этапы:

Этап 1. Сверка данных аналитического учета финансового результата с оборотами и остатками синтетического учета:

1. При проведении контроля необходимо сверить соответствие данных аналитического учета оборотам и остаткам по счету 99 синтетического учета прибыли или убытка.

2. Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

3. Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется подсчетом сумм оборотов и сальдо по счету 99 учета прибыли или убытка.

4. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны.

Этап 2. Сверка данных бухгалтерского учета финансового результата с данными бухгалтерской отчетности:

Ревизор при проведении контроля должен получить достаточный объем доказательств, чтобы убедиться, что:

- конечные сальдо по счету синтетического учета нераспределенной прибыли (убытка) (84) предыдущего отчетного периода соответствующим образом перенесены в начало проверяемого отчетного периода;

- соответствующие показатели бухгалтерской отчетности на начало и конец отчетного периода соответствуют учетным данным регистров синтетического и аналитического учета нераспределенной прибыли (убытка);

- проверка правильности формирования чистой прибыли (убытка).

При проведении контроля необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов о порядке формирования чистой прибыли.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации и финансовых результатов от обычных видов деятельности в частности в отчетном году предназначен счет 99 «Прибыли и убытки».

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности - в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;

- суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

**4.2 Планирование и методика проведения контроля доходов и расходов**

**от обычных видов деятельности в организации**

Начальным этапом проведения контроля является планирование контроля.

Планирование контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности в организации – один из обязательных этапов, который заключается в определении стратегии и тактики контроля, объема проверки, составлении общего плана, разработке программы и конкретных процедур.

Планирование контроля включает в себя составление плана ожидаемых работ и разработку программы. Планирование включает также разработку графиков, определение сроков и обсуждение их с клиентом, проведение инструктажа с ревизорами, организацию связей с подразделениями клиента, обсуждение стратегии и подготовки к контролю с клиентом.

Для эффективного планирования контроля и составления общего плана контроля до заключения договора о проведении контроля ООО «Птицефабрика «Вараксино» необходимо:

- согласовать с руководством экономического субъекта основные организационные вопросы, связанные с проведением контрольной проверки;

- определить наиболее вероятных пользователей бухгалтерской отчетности и причины обращения экономического субъекта к проверяемой фирме.

На этапе предварительного планирования ревизору необходимо ознакомится с финансово-хозяйственной деятельностью ООО «ПФ «Вараксино».

Ревизор должен по возможности максимально владеть информацией о внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране в целом и отраслевые особенности.

В качестве минимально необходимой информации для проведения предварительного планирования рекомендуется:

1) произвести запрос:

- о данных системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- о наличии учетной политики, принятую ревизором и ее изменения.

2) определить влияние новых нормативно-правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности ревизора;

3) составить предварительные планы использования в ходе проверки тестов средств контроля и процедур проверки.

На этапе планирования оценивается степень деловой безупречности клиента и возможность проведения контроля.

Общий план контроля составляется руководителем группы. Руководителю группы необходимо составить и документально оформить общий план контроля, описав в нем предполагаемый объем и порядок проведения проверки.

Составной частью общего плана является положения по планированию управления и контроля качества выполняемого контроля.

Вид заключения в значительной мере зависит от уверенности ревизора в том, содержит или нет бухгалтерская отчетность ООО «Птицефабрика «Вараксино» существенные искажения. Поэтому очень важно уяснить, какие ошибки, искажения и неточности допущены проверяемым субъектом, являются существенными, а какие – нет.

Чтобы выявить наличие ошибок, ревизор оценивает систему бухгалтерского учета, действующую на предприятии. Это можно сделать в форме опросника ревизора (таблица 4.2).

Таблица 4.2 – Тест - опросник ревизора «Оценка состояния бухгалтерского учета»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Варианты ответов** | |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | **3** | **4** |
| 1 | Утверждена ли на предприятии учетная политика? | + |  |
| 2 | Осуществляется ли учет в соответствии с Положениями об учетной политике? | + |  |
| 3 | Имеет ли главный бухгалтер высшее экономическое образование и аттестат профессионального бухгалтера? | + |  |
| 4 | Проходит ли главный бухгалтер курсы повышения квалификации 1 раз в год? | + |  |
| 5 | Участвуют ли работники бухгалтерии в специальных семинарах и тренингах, способствующих повышению их квалификации? | + |  |
| 6 | Имеются ли должностные инструкции для работников бухгалтерии? | + |  |
| 7 | Проводится ли аттестация работников бухгалтерии на предмет соответствия выполняемых ими обязанностей? |  | + |
| 8 | Проводится ли сверка данных бухгалтерского и оперативного учета 1 раз в 3 месяца? | + |  |
| 9 | Имеется ли на предприятии график документооборота и соблюдаются ли сроки предоставления первичных документов в бухгалтерию? | + |  |
| 10 | Выписывает ли организация специальные периодические издания («Главбух», «Бухгалтерия») | + |  |
| 11 | Используют ли в своей работе сотрудники бухгалтерии правовые базы «Гарант», «Консультант плюс»? | + |  |
| 12 | Используется ли официальная  лицензированная версия автоматизированной программы, в которой ведется бухгалтерский учет? | + |  |
| 13 | Данные официальной версии бухгалтерской программы обновляются не реже 1 раза в месяц? |  | + |
| 14 | Ведется ли отдельно автоматизировано учет участка «Расчеты по заработной плате»? | + |  |
| 15 | Бухгалтерский учет автоматизирован более чем на 80 %? | + |  |
| 16 | Существует ли на предприятии отдел внутреннего аудита? |  | + |

По данным опросника ревизора, представленного в таблице 4.2 оценим надежность системы бухгалтерского учета.

Пусть надежность системы бухгалтерского учета равна:

100 % - 16 вопросов,

да - 13,

нет – 3.

Формула расчета:13 × 100 % / 16 = 81,25 % — внутрихозяйственный риск.

По итогам опроса можно сделать следующий **вывод**: организация системы бухгалтерского учета операций в общем отвечает требованиям оперативности и достоверности и в процентном соотношении составляет 81,25 %.

Опросник для выявления методик внутреннего контроля в подразделениях представлен в таблице 4.3.

Таблица 4.3 – Опросник для выявления работы внутреннего контроля в подразделениях

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Варианты ответов** | |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | **3** | **4** |
| 1 | Отражены ли в учетной политике применяемые в организации формы первичных документов? | + |  |
| 2 | Заключены ли договоры материальной ответственности с материально ответственными лицами? | + |  |
| 3 | Проводится ли инвентаризация перед сменой материально-ответственных лиц? | + |  |
| 4 | Проводятся ли внезапные инвентаризации кассы и складов? |  | + |
| 5 | Проверяется ли работниками бухгалтерии соответствие применяемых ими к учету документов требованиям действующего законодательства? | + |  |
| 6 | Установлен ли круг подотчетных лиц? | + |  |
| 7 | Установлен ли период отчета подотчетных лиц по выданным им суммам? | + |  |
| 8 | Обязанности главного бухгалтера и кассира совмещаются? |  | + |
| 9 | Проходит ли инвентаризация материальных ценностей перед составлением годового бухгалтерского отчета? | + |  |
| 10 | Выплачивается ли сотрудникам заработная плата 2 раза в месяц (аванс и заработная плата)? | + |  |
| 11 | Подотчетные суммы сотрудникам, не отчитавшимся за предыдущие выданные суммы, не выдаются? | + |  |
| 12 | Подотчетные суммы (кроме командировочных) сотрудникам, не указанным в списке подотчетных лиц, не выдаются? | + |  |
| 13 | Ведется ли контроль за использованием рабочего времени? | + |  |
| 14 | Выдаются ли отпускные сотрудникам за 3 дня до начала отпуска? |  | + |
| 15 | Имеются ли в организации Правила внутреннего трудового распорядка, Правила техники безопасности? | + |  |
| 16 | Знакомятся ли вновь принятые работники с Правилами внутреннего трудового распорядка, Правилами техники безопасности? | + |  |

Общий план контроля по организации ООО «ПФ «Вараксино» представим в таблице 4.4.

План контроля – это рабочий документ, в котором отражается перечень подлежащих выполнению в ходе аудита работ, исполнители работ, сроки исполнения.

Таблица 4.4 - Общий план контроля по организации ООО «Птицефабрика «Вараксино».

Проверяемая организация: ООО «Птицефабрика «Вараксино»

Период контроля: 06.02.2015-16.03.2015

Количество человеко-часов 304

Руководитель проверяемой группы: Гасимов И.В.

Состав проверяемой группы: Жаркова Т.П., Лихачева Д.В.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень процедур | Период проведения | Исполнитель ФИО |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Запросить документы (оформить в виде запроса стандартной формы) | 06.02.2015-07.02.2015 | Жаркова Т.П. |
| 2 | Нормативная проверка достоверности учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности | 08.02.2015-10.02.2015 | Лихачева Д.В. |
| 3 | Арифметическая проверка достоверности отражения учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности | 11.02.2015-19.02.2015 | Лихачева Д.В. |
| 4 | Встречная проверка достоверности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности, в том числе по видам прибылей (убытков). | 21.02.2015-02.03.2015 | Лихачева Д.В. |
| 5 | Аналитические процедуры оценки структуры и динамики финансовых результатов организации; расчета и оценки показателей рентабельности. | 08.03.2015-11.03.2015 | Жаркова Т.П. |
| 6 | Подготовка акта по результатам контроля | 12.03.2015– 16.03.2015 | Гасимов И.В. |

На базе общего плана контроля в проверяемой фирме разрабатывают программу контроля, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных процедур, необходимых для осуществления общего плана контроля.

Составляя программу проверки доходов и расходов от обычных видов деятельности, контролер направляет свои усилия на проверку тех участков, которые не подвергались контролю или мало контролировались бухгалтерией.

Программа контроля ООО «Птицефабрика «Вараксино» представлена в таблице 4.5.

Таблица 4.5. Программа контроля ООО «Птицефабрика «Вараксино»

Проверяемая организация ООО «Птицефабрика «Вараксино»

Период аудита 06.02.2015-16.03.2015

Количество человеко-часов 304

Руководитель проверяемой группы Гасимов И.В.

Состав проверяемой группы Жаркова Т.П., Лихачева Д.В.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Перечень процедур | Период проведения | Кол-во человеко-часов | Исполнитель | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Запросить документы (оформить в виде запроса стандартной формы) | 06.02.2015-07.02.2015 | 16 | Жаркова Т.П. | Документы выданы, все данные изучены |
| 2 | Нормативная проверка достоверности отражения учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности | 08.02.2015-10.02.2015 | 24 | Лихачева Д.В. | Результаты формлены, остатки на начало и конец периода сошлись с данными Главной книги |
| 3 | Арифметическая проверка достоверности учета и контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности | 11.02.2015-20.02.2015 | 80 | Лихачева Д.В. | Проверено |
| 4 | Встречная проверка достоверности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности, в том числе по видам прибылей (убытков), а также правильность отражения бухгалтерских проводок | 21.02.2015-02.03.2015 | 80 | Лихачева Д.В. | Проводки составлены верно |

Продолжение таблицы 4.5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 5 | Аналитические процедуры оценки структуры и динамики финансовых результатов организации; расчета и оценки показателей рентабельности продукции и капитала. | 08.03.2015-10.03.2015 | 24 | Жаркова Т.П. | Все показатели рассчитаны верно |
| 6 | Подготовка акта по результатам контроля | 11.03.2015-16.03.2015 | 8 | Лихачева Д.В. | По окончанию проверки составили отчет |

Программа контроля учета доходов и расходов от обычных видов деятельности представляет собой детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана контроля, для сбора доказательств.

Проверяемая организация, если сочтет это целесообразным, может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы контроля. При этом проверяемая организация является независимой в выборе приемов и методов контроля, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

По окончании процесса планирования контроля общий план и программа контроля должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

Приступая к проверке финансовых результатов, ревизор должен сначала проверить:

- соответствует ли бухгалтерский учет продаж положениям нормативных актов?

- соответствуют ли данные аналитического и синтетического учета по счетам 90 «Продажи» и 99 «Прибыли и убытки» данным главной книги и баланса?

- корреспонденция счетов по счетам 90 «Продажи»и 99 «Прибыли и убытки» составлена ли в соответствии с положениями нормативных актов?

Ревизору, проверяющему ООО «Птицефабрика «Вараксино» необходимо проверить:

- правильность определения предприятием предполагаемой прибыли и выручки от реализации продукции (работ, услуг) для исчисления авансовых платежей в бюджет;

- наличие приказа по учетной политике с указанием метода определения выручки от реализации продукции (работ, услуг);

- правильность определения и законность отражения фактической прибыли от реализации продукции (работ, услуг) на счетах бухгалтерского учета;

- правильность отражения в учете выручки от реализации продукции подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств;

- правильность отражения в учете результатов от сдачи имущества в аренду;

- правильность отражения выручки от произведенного капитального ремонта основных фондов, выполненного хозяйственным способом;

- правильность ведения бухгалтерского и налогового учета по счету 90;

- правильность ведения аналитического и синтетического учета по счету 90;

- правильность реформации баланса.

Далее необходимо сверить остатки сумм по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки» в журнале-ордере № 5 и №10, Главной книге и балансе организации на первое число последнего месяца перед датой проведения проверки. При наличии расхождений выявить их причины.

В ООО «Птицефабрика «Вараксино» выделяем несколько рабочих процедур.

В результате проверки доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности ревизор пришел к выводу, что при учете доходов и расходов ООО «Птицефабрика «Вараксино»» в нарушение требований ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», допускает случаи неправильного оформления первичных документов. Отобразим это в таблице 4.6.

Таблица 4.6 - Контроль оформления первичных документов по учету поступления доходов и формирования расходов от обычных видов деятельности (оплаты) в ООО «Птицефабрика «Вараксино».

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование проверяемого документа | Дата (период) составления документа | Номер документа | Содержание хозяйственной операции | Заключение ревизора об отсутствии или характере нарушений |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Расходный кассовый ордер | 13.02.2014 | 14 | Выдача в подотчет на хозяйственные нужды | Отсутствует подпись руководителя |
| 2 | Приходный кассовый ордер | 30.03.2014 | 473 | Возврат неизрасходованной денежной суммы подотчетным лицом | Отсутствуют подписи главного бухгалтера и кассира |
| 3 | Приходный кассовый ордер | 15.02.2014 | 101 | Принята выручка от реализации продукции | Отсутствуют подписи главного бухгалтера и кассира |
| 4 | Платежное поручение | 18.01.2014 | 11 | Оплата по договору | Отсутствует печать предприятия |

При проверке оформления первичных документов были обнаружены незаполненные реквизиты, а именно отсутствие подписей главного бухгалтера и кассира на первичных кассовых документах, что противоречит статье 9 Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете».

Таблица 4.7 - Проверка включения статей затрат в себестоимость продукции в ООО «Птицефабрика «Вараксино»

|  |  |
| --- | --- |
| Статьи затрат | Выявленные нарушения |
| 1 | 2 |
| Материальные затраты | верно |
| Заработная плата | верно |
| Отчисления на социальные нужды | верно |
| Амортизация | верно |
| Прочие затраты | верно |

В результате данной проверки правильности составления финансовой отчетности ревизором был рассмотрен финансовый отчет за три года (2012-2014г.).

В результате чего были обнаружены следующие ошибки:

- допущены арифметические ошибки при подсчете показателей отчетности, округлениях значений показателей;

- неполно заполнены обязательные реквизиты отчетности;

Сверка данных отчетности по строке 2110 «Выручка» отчета о финансовых результатах и оборотов по счету 90 «Продажи», показала достоверность суммы, отраженной по строке 2110 «Выручка» и соответствия законодательству РФ, совершенных в ООО «Птицефабрика «Вараксино» хозяйственных операций, связанных с отражением в бухгалтерском учете суммы выручки, существенных нарушений выявлено не было.

В состав проверяемой совокупности вошли операции по формированию себестоимости организации. В ходе проверки были выборочно проанализированы операции по отражению себестоимости в бухгалтерском учете.

Сверка данных отчетности по строке 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатах с данными бухгалтерского учета, показала достоверность суммы, отраженной в строке 2120 «Себестоимость продаж

По всем остальным процедурам нарушений выявлено не было.

4.3 Оценка и оформление результатов контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности в организации

После проведения всех необходимых процедур проверки ревизор должен оценить полноту и качество исполнения всех пунктов плана и программы проверки.

Классификация и систематизация результатов проверки означают группировку данных в определенной последовательности и по определенным признакам. Наиболее подробно выделяют недостатки, требующие исправления. Данную операцию обычно проводит руководитель проверяемой группы по всем материалам, собранным ассистентами руководителя.

Каждый раздел программы проверки обсуждается полным составом проверяемой группы в присутствии руководителя, для формулирования коллективного мнения и составления акта ревизора. Акт содержит мнение ревизора о достоверности бухгалтерской отчетности организации и оценку ее соответствия нормативным актам, регулирующим бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации. Такими актами являются:

- Федеральный закон РФ от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 01.01.2014г.);

- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утв. Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. №43н (в ред. от 08.11.2010г.).

В отчетности должны быть учтены требования всех нормативных актов первого, второго и третьего уровней нормативного регулирования бухгалтерского учета в России. Акт ревизора является официальным документом, предназначенным для внутренних пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности. Таким образом, сформируем акт по результатам проверки:

АКТ

Контроль планировался и проводился таким образом, чтобы получить уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений.

При непосредственной проверке по пунктам, указанным в программе проверки, удалось выявить некоторые ошибки и искажения в бухгалтерском учете финансовых результатов, которые изложены ниже.

В ходе контроля доходов и расходов от обычных видов деятельности и финансовых результатов в ООО «Птицефабрика «Вараксино» были выявлены следующие нарушения порядка ведения бухгалтерской отчетности: при проверке оформления первичных документов были обнаружены незаполненные реквизиты, а именно отсутствие подписей главного бухгалтера на первичных кассовых документах, что противоречит статье 9 Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете».

По результатам проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет доходов и расходов от обычных видов деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино» в основном ведется без существенных нарушений существующего законодательства.

Исходя из выше изложенных результатов проверки финансовых результатов ООО «Птицефабрика «Вараксино» ревизор рекомендует следующее:

- при приеме первичной документации в бухгалтерии необходимо проверять на наличие всех указанных в документах реквизитов и впредь не работать с ненадлежащее оформленной документацией для большей достоверности финансовой отчетности;

- провести обучение персонала с целью повышения квалификации сотрудников бухгалтерии.

В целях улучшения бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов организации, достоверности отчетности, ревизор рекомендует в дальнейшем учесть отмеченные недостатки и предложенные рекомендации.

Обобщим результаты проверки контроля доходов и расходов, составив таблицу 4.8.

Таблица 4.8 – Выявленные нарушения при проведении контроля в ООО «Птицефабрика «Вараксино».

|  |  |
| --- | --- |
| Вид проверки | Характер нарушения |
| 1 | 2 |
| Проверка оформления первичных документов | Отсутствие подписей главного бухгалтера |
| Проверка правильности исчисления чистой прибыли | Нарушений не обнаружено |

# ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Доходы от обычных видов деятельности – денежные средства или материальные ценности, которые получает государство, физическое или юридическое лицо в результате какой-либо деятельности за определенный период времени. Увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является ООО «Птицефабрика «Вараксино».

За анализируемый период с 2012 по 2014 г. произошел рост ряда следующих экономических показателей ООО «Птицефабрика «Вараксино»:

- выручка от продаж выросла на 926 857 тыс. руб. или 85,29%;

- себестоимость продукции выросла на 778 950 тыс. руб. или 88,46%;

- прибыль от продаж выросла на 128 104 тыс. руб. или 706,59%;

- прибыль до налогообложения выросла на 121 043 тыс. руб. или 287,49%;

- чистая прибыль выросла на 116 027 тыс. руб. или 320,99%.

Абсолютные значения показателей выросли, положительная динамика положительная. Исходя из показателя уровня рентабельности который увеличился на 6,13% эффективность затрат предприятия в производство выросла, что расценивается положительно.

За анализируемый период с 2012 по 2014 г. отмечен рост стоимости основных средств ООО «Птицефабрика «Вараксино» среднегодовая стоимость которых в 2012 г. составляла 632503 тыс. руб., в 2013 г. 634782,5 тыс. руб., в 2014 г. 649224 тыс. Рост стоимости основных средств не мог не повлиять и на обеспеченность работников основными средствами. Показатель фондовооруженности за период вырос с 698,9 тыс. руб. до 705,68 тыс. руб. или примерно на 1%.

По показателям фондоемкости отмечена незначительная отрицательная динамика с 0,58 руб. до 0,32 руб. С одного рубля вложенного в основные средства предприятие в 2012 г. получало 1,72 руб. выручки, в 2013 г. 2,99 руб. выручки, в 2014 г. 3,10 рубля выручки. Увеличение отдачи основных средств положительно повлияло на рентабельность их использования. По данному показателю отмечена положительная динамика. Рентабельность использования основных составляла в 2012 г. 6,66%, в 2013 г. 16,99%, в 2014 г. 25,13%.

Эффективность использования трудовых ресурсов предприятия выросла. Производительность труда возросла с 1148,41 тыс. руб. до 1277,64 тыс. руб. или на 11,25%. Фонд оплаты труда соответственно в 2012 г., в 2013 г. и в 2014 г. составлял 249780, 271 200 и 276 000 тыс. руб.

Порядок первичного учета доходов, расходов от обычных видов деятельности в ООО «Птицефабрика «Вараксино» соответствует порядку, закрепленному в учетной политике, которая, в свою очередь, соответствует положениям действующих нормативных документов. Однако в первичном учете доходов и расходов от обычных видов деятельности ООО «Птицефабрика «Вараксино» имеют место отдельные недостатки.

В оформлении первичных учетных документов по оказанию услуг имеют место нарушения по заполнению дополнительных реквизитов первичных документов, например, в товарной накладной не всегда заполнен адрес контрагента или нет подписи кассира.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Птицефабрика «Вараксино» можно констатировать, что бухгалтерский учет ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений (за исключением некоторых недочетов).

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в анализируемой организации ведется по видам продажи продукции и покупателям. Аналитический и синтетический учет в целом отвечает предъявляемым требованиям.

В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет финансовых результатов соответствует нормам действующего законодательства, регламентирующего данных раздела учета, по состоянию на 1 января 2016 г.

Для устранения вышеуказанных нарушений, недостатков и ошибок в ООО «Птицефабрика «Вараксино» сделаны предложения по устранению недостатков в учете и повышению его эффективности, представленные в акте ревизора. А также разработан график документооборота для наиболее точного и полного контроля принятия к учету первичных документов.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ **(в ред. от 22.10.2014г.)**
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ (в ред. от 29.12.2014 г.)
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014 г.)
4. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 8 февраля 1998г. №14-ФЗ (в ред.от 05.05.2014г.)
5. Федеральный закон «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» от 08 августа 2001 г. №129-ФЗ (в ред. от 31.12.2014г.)
6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. №307-ФЗ (в ред. от 01.12.2014г.)
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. 08.11.2010г.)
8. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации». Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (в ред. от 18.12.2012г.)
9. Постановление Правительства РФ от 08.02.2002 г. № 93 «Об установлении норм расходов организаций на выплату суточных или полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией»
10. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: Проспект, 2012. – 544 с.
11. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999г. №43н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (в ред. 18.09.2006г.)
12. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (в ред. 26.03.2007г.)
13. Приказ Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организации» от 02.07.2010 г. № 66н
14. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99"
15. Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие для студентов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 258 с.
16. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: ИКЦ «Март», 2011. – 343 с.
17. Аудит. Учебник / Под ред. Подольского В.И. – М.: Аудит, 2012. – 432 с.
18. Богомолов А.М., Голощапов Н.А. Внутренний аудит организации и методика проведения. – М.: «Экзамен», 2012. – 192с.
19. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования // Аудиторские ведомости.- 2010
20. Булыга Р.П. Аудит. М.: ЮНИТИ, 2012. – 431 с.
21. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: Учебно-практическое пособие. – М.: КноРус, 2012. – 432с.
22. Власов А.В. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 570 с.
23. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: КНОРУС, 2012. – 450 с.
24. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. «Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты»: Учебное пособие, 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 2012. – 452 с.
25. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. – М.: Кнорус, 2011 . – 287 с.
26. Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. – М.: Экономика, 2012. – 514 с.
27. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты. – М.: ПРЕСС, 2012. – 654 с.
28. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанин Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. – 3-е изд. доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 752 с.
29. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – 2-е изд. доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 732 с.
30. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 592 с.
31. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – 3-е изд. доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 467 с.
32. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 368 с.
33. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет. – М.: 1 Федеральная книготорговая компания, 2011. – 345 с.
34. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 670 с.
35. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э. Финансовый анализ. – 7-е изд. перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2012. – 264с.
36. Налетов И.А. Аудит / И.А. Налетов. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 176 с.
37. Никитин В.М., Никитина Д.А. Теория бухгалтерского учета. – М.: Хронограф, 2012. – 451 с.
38. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие. – 2-е изд. перераб . и доп. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2011. – 672 с.
39. Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А. «Аудит»: Учебник для вузов; Под ред. проф. В.И.Подольского, - 3-е изд., перераб. и доп. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 568 с.
40. Подстригич Г.Б. Методологические и организационные основы бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 569 с.
41. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 566 с.
42. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. «Аудит: общий, банковский, страховой»: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 368 с.
43. Управленческий учет: Учебное пособие // Под ред. А.Д. Шеремет. – 2-изд., испр. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2012. – 512 с.
44. Финансовый учет: Учебник // Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 640 с.

Приложение 1.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Актив** | **Код показателя** | **На 31.12.2014 г.** | **На 31.12.2013 г.** | **На 31.12.2012 г.** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |  |
| 1.1 | Нематериальные активы | 1110 | 175 | 186 | 66 |
| 1.2 | Основные средства | 1150 | 662536 | 635912 | 633653 |
| 1.3 | Финансовые вложения | 1170 | 57 | 57 | 57 |
| 1.4 | Отложенные налоговые активы | 1180 | 587 |  |  |
| 1.5 | Прочие внеоборотные активы | 1190 | 31433 | 30524 | 1269 |
| 1.6 | **ИТОГО по разделу I** | 1100 | **694788** | **666679** | **635045** |
| 2 | **II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |  |
| 2.1 | Запасы | 1210 | 671381 | 572536 | 599420 |
| 2.2 | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 1220 | 33346 |  |  |
| 2.3 | Дебиторская задолженность | 1230 | 375151 | 480024 | 434464 |
| 2.4 | Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) | 1240 | 548200 | 476264 | 357440 |
| 2.5 | Денежные средства и денежные эквиваленты | 1250 | 1071 | 10244 | 25196 |
| 2.6 | Прочие оборотные активы | 1260 | 4116 | 2083 | 1535 |
| 2.7 | **ИТОГО по разделу II** | 1200 | **1633265** | **1541151** | **1418055** |
| 3 | **БАЛАНС** | 1600 | **2328053** | **2207830** | **2053100** |

Приложение 2.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Пассив** | **Код показателя** | **На 31.12.2014 г.** | **На 31.12.2013 г.** | **На 31.12.2012 г.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| 1 | **III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ** |  |  |  |  |
| 1.1 | Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 1310 | 397264 | 397264 | 397264 |
| 1.2 | Резервный капитал | 1360 | 5953 | 1226 |  |
| 1.3 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 1370 | 711750 | 742457 | 752445 |
| 1.4 | **ИТОГО по разделу III** | **1300** | **1114967** | **1140947** | **1149709** |
| 2 | **IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |  |  |
| 2.1 | Заемные средства | 1410 | 205107 | 204352 | 181446 |
| 2.2 | Отложенные налоговые обязательства | 1420 | 36 |  |  |
| 2.3 | Прочие обязательства | 1450 | 123 | 151 | 409 |
| 2.4 | **ИТОГО по разделу IV** | **1400** | **205266** | **204503** | **181855** |
| 3 | **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |  |  |
| 3.1 | Заемные средства | 1510 | 872428 | 790247 | 658544 |
| 3.2 | Кредиторская задолженность | 1520 | 120804 | 58976 | 40696 |
| 3.3 | Доходы будущих периодов | 1530 | 1436 | 1813 | 6559 |
| 3.4 | Оценочные обязательства | 1540 | 13152 | 11344 | 15285 |
| 3.5 | Прочие обязательства | 1550 |  |  | 452 |
| 3.6 | **ИТОГО по разделу V** | **1500** | **1007820** | **862380** | **721536** |
| 4 | **БАЛАНС** | **1700** | **2328053** | **2207830** | **2053100** |

Приложение 3.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Показатель** | | **За год 2014 г.** | **За год 2013 г.** | **За год 2012 г.** |
| **наименование** | **код** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1.1 | Выручка (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов) | 2110 | 2013553 | 1896982 | 1086696 |
| 1.2 | Себестоимость продаж | 2120 | 1659549 | 1519933 | 880599 |
| 1.3 | Валовая прибыль (убыток) | 2100 | 354004 | 377049 | 206097 |
| 1.4 | Коммерческие расходы | 2210 | 52090 | 101790 | 118450 |
| 1.5 | Управленческие расходы | 2220 | 155680 | 186054 | 69517 |
| 1.6 | Прибыль (убыток) от продаж | 2200 | 146234 | 89205 | 18130 |
| 1.7 | Проценты к получению | 2320 | 26710 | 33181 | 26655 |
| 1.8 | Проценты к уплате | 2330 | 108653 | 85505 | 34082 |
| 1.9 | Прочие доходы | 2340 | 138988 | 104637 | 95719 |
| 1.10 | Прочие расходы | 2350 | 40132 | 33657 | 64318 |
| **1.11** | **Прибыль (убыток) до налогообложения** | **2300** | **163147** | **107861** | 42104 |
| 1.12 | Текущий налог на прибыль | 2410 | 9006 |  |  |
| 1.13 | Изменение отложенных налоговых обязательствов | 2430 | 36 |  |  |
| 1.14 | Изменение отложенных налоговых активов | 2450 | 587 |  |  |
| 1.15 | Прочее | 2460 | 2518 | 13322 | 5957 |
| **1.16** | **Чистая прибыль (убыток)** | **2400** | **152174** | **94539** | 36147 |
| **2** | **СПРАВОЧНО** |  |  |  |  |
| 2.1 | Совокупный финансовый результат периода | 2500 | 152174 | 94539 | 36147 |