# Содержание

# Введение

# Глава I. Теоретико-методологические основы бухгалтерского учета, аудита и анализа финансовых результатов организации

## 1.1 Порядок формирования прибыли (убытка) организации

## 1.2 Техника учета финансовых результатов

### 1.2.1 Учет финансовых результатов по обычным видам деятельности

### 1.2.2 Учет финансового результата от прочих доходов и расходов

### 1.2.3 Учет общего финансового результата

## 1.3 Аудит финансовых результатов деятельности предприятия

## 1.4 Анализ финансовых результатов деятельности предприятия

# Глава II. Организация бухгалтерского учета, аудита и анализа финансовых результатов на примере ООО «Хлеб»

## 2.1 Краткая производственно - экономическая характеристика ООО «Хлеб»

## 2.2 Бухгалтерский учет финансовых результатов в ООО «Хлеб»

## 2.3 Аудит финансовых результатов деятельности ООО «Хлеб»

## 2.4 Анализ финансовых результатов деятельности ООО «Хлеб»

### 2.4.1 Анализ балансовой прибыли

### 2.4.2 Факторный анализ прибыли

### 2.4.3 Анализ рентабельности деятельности предприятия

## 2.5 Выводы и рекомендации

# Заключение

Список использованной литературы

# Введение

Рыночная экономика в Украине набирает всё большую силу. Вместе с ней набирает силу и конкуренция как основной механизм регулирования хозяйственного процесса.

В современных условиях выживаемость предприятия в конкурентной среде зависит от его финансовой устойчивости, которая достигается посредством повышения эффективности производства на основе экономического использования всех видов ресурсов, снижения затрат, выявления имеющихся резервов повышения производства продукции (работ, услуг) и увеличения прибыли .

Прибыль служит критерием эффективности деятельности предприятия и основным внутренним источником формирования его финансовых результатов.

Экономически обоснованное определение размера прибыли имеет большое значение для предприятия, позволяет правильно оценить его финансовые ресурсы, размер платежей в бюджет, возможности расширенного воспроизводства и материального стимулирования работников. От объема прибыли, кроме того, зависит и реализация дивидендной политики акционерного предприятия .

В условиях рыночной экономики большое значение имеют вопросы бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита финансовых результатов деятельности организации.

Основным достоинством бухгалтерского учета можно и нужно считать то, что только благодаря его данным можно определить показатели прибыльности и рентабельности работы предприятия и тем самым оценить эффективность решений, принимаемых его руководством .

При этом экономический и финансовый анализ результатов хозяйственной деятельности организации позволяет разработать конкретную стратегию и тактику по ее развитию, выявлению и оценке резервов роста прибыли и рентабельности и способов их мобилизации [30, с. 4].

Целью данной дипломной работы является:

* изучение бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов деятельности предприятия, овладение методами и приемами анализа финансовых результатов организации;
* проведение аудита и анализа финансовых результатов предприятия на основе отчетности и данных КЖП №3.

Задачами дипломной работы являются:

1. Систематизация, закрепление и расширение полученных теоретических и практических знаний по бухгалтерскому учету, аудиту и анализу хозяйственной деятельности;
2. Развитие навыков самостоятельной работы и овладение методикой научного исследования при решении проблемных вопросов, разрабатываемых в дипломной работе;
3. Выяснение собственной степени подготовленности для самостоятельной практической работы по специальности в условиях научно-технического прогресса и интенсивного развития промышленного производства, постоянного совершенствования хозяйственного механизма и управления народным хозяйством.

Объектом исследования является Коммунальное жилищное предприятие №3, зарегистрированное в \_\_\_ году Криворожским горисполкомом.

Основным видом деятельности предприятия является обслуживание и содержание жилищного фонда.

Предметом исследования являются финансовые результаты деятельности этой организации.

В курсовой работе изложены теоретические и практические вопросы, касающиеся методики учета и аудита финансовых результатов предприятия.

Работа состоит из введения, трех разделов и заключения.

В первой главе излагается экономическая сущность показателей финансовой отчетности и теоретико-методологический аспект проблемы бухгалтерского учета.

Вторая глава дипломной работы непосредственно связана с изучением организации и ведения бухгалтерского учета, аудита и анализа финансовых результатов деятельности предприятия, учетной политики и структуры бухгалтерского отдела.

В первой части второй главы была изложена краткая производственно-экономическая характеристика предприятия, раскрыт порядок учета, анализа и аудита финансовых результатов данной организации.

Во второй части был изложен порядок организации первичного учета на предприятии. Также были освещены вопросы формирования финансовой отчетности с применением компьютерных технологий.

В третьей части курсовой работы описана схематическая связь результатов финансовой деятельности с формами финансовой, налоговой и статистической отчетности предприятия.

В заключение изложены исследования, выводы, предложения и рекомендации, которые были сделаны по итогам написания предыдущих глав и параграфов курсовой работы.

С целью сокращения объема основной части работы в приложении помещены вспомогательные материалы (пояснительные таблицы, бухгалтерские документы, учетные регистры, формы отчетности и т.п.), ссылки на которые размещены в основной части.

# Глава I. Теоретико-методологические основы бухгалтерского учета, аудита и анализа финансовых результатов организации

## 

## 1.1 Порядок формирования прибыли (убытка) организации

Финансовый результат представляет собой конечный экономический итог хозяйственной деятельности предприятия и выражается в форме прибыли или убытка, который определяется как разница между доходами и расходами организации [20, с. 401].

Основными нормативными документами, регулирующими порядок формирования финансовых результатов организации, являются приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 и приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» все доходы и расходы подразделяются на:

а) доходы и расходы по обычным видам деятельности

б) прочие поступления (доходы) и расходы.

Доходы и расходы подпункта б) в свою очередь могут быть операционными, внереализационными и чрезвычайными.

Такая же группировка доходов и расходов дана в отчете о прибылях и убытках (форма № 2). Для учета вышеуказанных доходов и расходов используются следующие счета (см. Табл. 1).

Таблица 1 Счета для учета доходов и расходов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Группы доходов и расходов | | Счета бухгалтерского учета |
| Доходы и расходы по обычным видам деятельности | | 90 «Продажи» |
| Прочие доходы и расходы | Операционные | 91 «Прочие доходы и расходы» |
| Внереализационные |
| Чрезвычайные | 99 «Прибыли и убытки» |

Доходы и расходы по обычным видам деятельности определяются исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Размер выручки определяется:

* по цене продукции (товара, работы, услуги), установленной договором,
* по цене продукции (товара, работы, услуги), по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) при отсутствии цены в договоре и невозможности ее установления по условиям договора.

Выручка от обычных видов деятельности признается в учете при наличии следующих условий:

* организация имеет право на получение этой выручки (если оно вытекает из конкретного договора или подтверждено иным соответствующим образом);
* сумма выручки может быть определена;
* имеется уверенность в увеличении экономических выгод организации в результате конкретной операции (при получении оплаты либо отсутствии неопределенности в ее получении);
* право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
* расходы в связи с этим доходом могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, в бухгалтерском учете признается кредиторская задолженность, а не выручка [7, с. 62].

Величина прочих поступлений принимается к бухгалтерскому учету следующим образом:

* поступления от продажи имущества, проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) – в сумме, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности;
* штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, возмещения причиненных организации убытков – в суммах, присужденных судом или признанных должником;
* полученные безвозмездно активы – по рыночной стоимости. Рыночная стоимость указанных активов определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах должны быть подтверждены документально или получены путем проведения экспертизы.
* кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, – в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете организации;
* суммы дооценки активов – в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов;
* иные поступления – в фактических суммах.

Величина расходов определяется исходя:

* из цены и условий договора;
* из цены, в которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг, при отсутствии цены в договоре и невозможности ее установления по условиям договора.

Расходы по обычным видам деятельности группируются по элементам:

* материальные затраты;
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация;
* прочие затраты.

Расходы по обычным видам деятельности признаются в учете при наличии следующих условий:

* расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законов, обычаями делового оборота;
* сумма расхода может быть определена;
* имеется уверенность в уменьшении экономических выгод организации в результате конкретной операции (когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива).

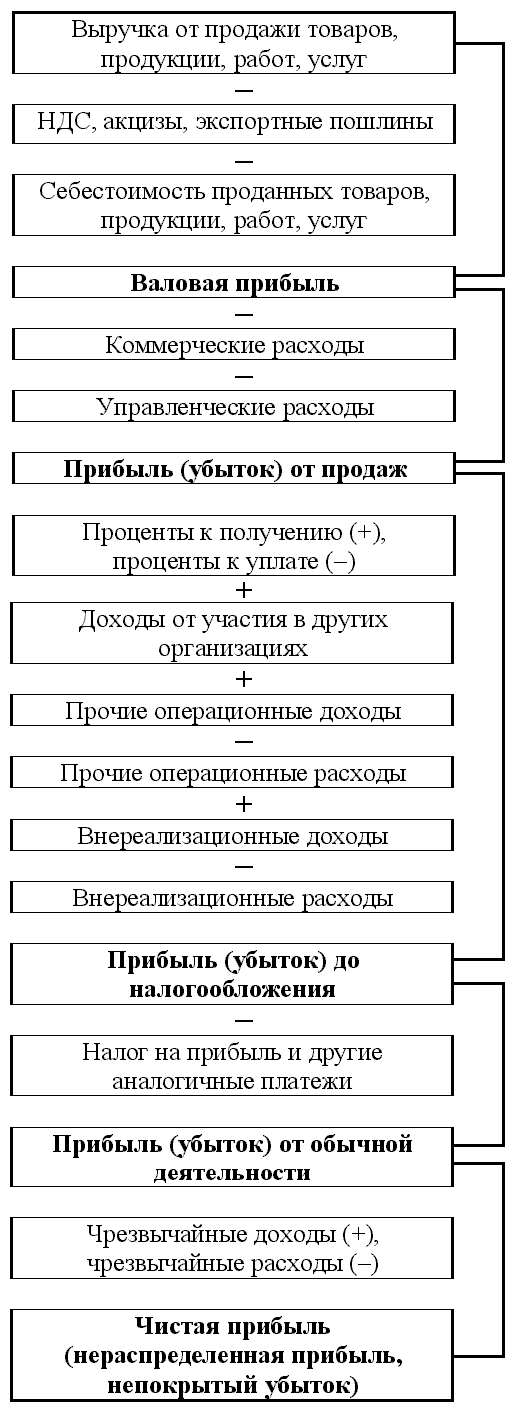
Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность [8, с. 68].

Величина прочих расходов определяется следующим образом:

* расходы, связанные с продажей, выбытием имущества, со сдачей объектов в аренду, предоставлением прав на нематериальные активы, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации), уплатой процентов за кредиты и займы, расходы, связанные с услугами кредитных организаций, – в сумме, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, т.е. так же, как расходы по обычным видам деятельности;
* штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, возмещения причиненных организацией убытков – в суммах, присужденных судом или признанных организацией;
* дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, – в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете организации;
* суммы уценки активов – в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов;

К чрезвычайным доходам и расходам относятся потери, расходы и доходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами (стихийное бедствие, пожар, авария, национализации и.т.п.) [4, с. 87].

В конечном итоге формирование прибыли (убытка) происходит следующим образом:



## Формирование прибыли (убытка) организации

## 1.2 Техника учета финансовых результатов

### 

### 1.2.1 Учет финансовых результатов по обычным видам деятельности

Организации получают основную часть прибыли от реализации продукции, товаров, работ и услуг. Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, и затратами на ее производство и реализацию.

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности и определение финансового результата по ним ведется на счете 90 «Продажи» по субсчетам: 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы», 90-5 «Налог с продаж», 90-6 «Экспортные пошлины» и др., 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» [22, с. 735].

В течение года записи по субсчетам счета 90 ведутся нарастающим итогом. По кредиту субсчета 90-1 и дебету счета 62 отражается выручка от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг (с учетом скидок, суммовых разниц, расчетов неденежными средствами).

Одновременно себестоимость проданной продукции, товаров, работ, услуг списывается с кредита счетов 40, 43, 41, 44, 20 и др. в дебет субсчета 90-2. Причитающиеся к получению от покупателя (заказчика) налог на добавленную стоимость, акцизы и налог с продаж учитываются по дебету субсчетов 90-3, 90-4, 90-5 и кредиту счета 68 (76) Экспортные пошлины учитываются по дебету субсчета 90-6 и кредиту 68.

По окончании месяца расчетным путем (без закрытия субсчетов) на счете 90 определяется финансовый результат путем сопоставления кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» с общим дебетовым оборотом по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы», 90-5 «Налог с продаж», 90-6 «Экспортные пошлины». Полученный результат ежемесячно списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки» (Д 90-9 К 99 – прибыль; Д 99 К 90-9 – убыток).

Таким образом, в течение года субсчета 90-1, ..., 90-9 счета 90 на отчетную дату имеют сальдо, а синтетический счет 90 – сальдо не имеет.

По окончании отчетного года субсчета 90-1, 90-2, 90-3, 90-4, 90-5, 90-6 и др. (кроме субсчета 90-9), открытые к счету 90, списываются на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» (Д 90-1 К 90-9 – выручка; Д 90-9 К 90-2 – себестоимость продаж; Д 90-9 К 90-3 – НДС; Д 90-9 К 90-4 – акцизы»; 90-9 К 90-5 – налог с продаж; Д 90-9 К 90-6 – экспортные пошлины и др.).

### 1.2.2 Учет финансового результата от прочих доходов и расходов

Учет прочих доходов и расходов (операционных и внереализационных) отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов, ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» по субсчетам: 91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Прочие расходы», 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

В течение года записи по субсчетам счета 91 ведутся нарастающим итогом. По кредиту субсчета 91-1 отражаются:

* поступления, связанные с предоставлением за плату активов организации, прав на интеллектуальную собственность, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) (Д 51, 52, 76, К 91-1);
* проценты и иные доходы по ценным бумагам (Д 76, К 91-1);
* прибыль по договору простого товарищества (Д 76, К 91-1);
* поступления от продажи и списания основных средств и иных активов (Д 76, К 91-1);
* проценты за предоставление в пользование денежных средств организации, за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации (Д 51, 52, 58, К 91-1);
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению (Д 51, 76, К 91-1);
* безвозмездно полученные активы (Д 98, К 91-1);
* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году (Д 60, 76, К 91-1);
* суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности (Д 60, 76 К 91-1);
* курсовые разницы (Д 50, 52, 58, 62 и др. К 91-1) и другие доходы.

По дебету субсчета 91-2 в течение года отражаются:

* расходы, связанные с предоставлением за плату активов организации, прав на интеллектуальную собственность, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) (Д 91-2 К 02, 05, 51 и др.);
* остаточная стоимость амортизируемых активов и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией (Д 91-2 К 01, 04, 10);
* расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов (Д 91-2 К 60, 69, 70 и др.);
* суммы налогов, уплачиваемых по законодательству за счет финансовых результатов (Д 91-2 К 68);
* проценты по кредитам и займам (Д 91-2 К 66, 67);
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате (Д 91-2 К 51, 76);
* расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации (Д 91-2 К 10, 60, 69, 70, 71 и др.);
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году (Д 91-2 К 02, 05, 69, 70 и др.);
* отчисления в резервы под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам (Д 91-2 К 14, 59, 63);
* суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания (Д 91-2 К 62, 76);
* курсовые разницы (Д 91-2 К 50, 52, 58, 62 и др.) и другие расходы.

По окончании месяца расчетным путем (без закрытия субсчетов) на счете 91 определяется финансовый результат путем сопоставления кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» с дебетовым оборотом по субсчету 91-2 «Прочие расходы». Полученный результат ежемесячно списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки» (Д 91-9 К 99 – прибыль; Д 99 К 91-9 – убыток). Таким образом, в течение года субсчета 91-1, 91-2 счета 91 на отчетную дату имеют сальдо, а синтетический счет 91 сальдо не имеет [25, с. 248].

По окончании отчетного года субсчета 91-1, 91-2 (кроме 91-9), открытые к счету 91, списываются на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» (Д 91-1 К 91-9 – прочие доходы; Д 91-9 К 91-2 – прочие расходы).

### 

### 1.2.3 Учет общего финансового результата

В бухгалтерском учете общий финансовый результат определяют путем подсчета и балансирования всех прибылей и убытков (потерь) за отчетный период. Для этой цели служит активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки».

По кредиту счета 99 отражаются прибыли и доходы, по дебету – убытки и потери. Операции отражаются на счете Прибылей и убытков по так называемому кумулятивному принципу: показатели прибылей и убытков накапливаются на счете нарастающим итогом с начала отчетного года. Сальдо по счету 99 определяется как разность между всей суммой прибыли, отраженной по кредиту счета 99, и всей суммой убытков, отраженных по дебету счета 99, с начала отчетного года [36, с. 54].

Таблица 2 Счет 99 «Прибыли и убытки»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Д | | К | |
| Убытки, потери | Корр. счет | Прибыли, доходы | Корр.  счет |
| В течение отчетного года: | | | |
| 2. Убыток от обычных видов деятельности | 90-9 | 1. Прибыль от обычных видов деятельности | 90-9 |
| 4. Сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период | 91-9 | 3. Сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период | 91-9 |
| 6. Потери и расходы в связи с чрезвыч. обстоятельствами | 01, 07, 10, 76 | 5. Доходы в связи с чрезвыч. обстоятельствами | 76 |
| 8. Сальдо – убыток на конец отчетного периода (если п.1 + п.3 + п.5 < п.2 + п.4 + п.6) |  | 7. Сальдо – прибыль (доход) на конец отчетного периода (если п.1 + п.3 + п.5 > п.2 + п.4 + п.6) |  |
| Убытки, потери | Корр. счет | Прибыли, доходы | Корр.  счет |
| 9. Начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, сумма причитающихся налоговых санкций | 68 |  |  |
| По окончании отчетного года: | | | |
| 10. Списание нераспределенной прибыли отчетного года (если п.7 > п.8 + п.9) | 84 | 11. Списание непокрытого убытка отчетного года (если п.7 < п.8 + п.9) | 84 |

На счет 99 в течение отчетного года относятся:

* результаты (прибыли или убытки) от обычных видов деятельности в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;
* сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период – в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;
* потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами – в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчета с персоналом по оплате труда и т. п.;
* начисленные платежи налога на прибыль 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, с. 102].

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т. е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли налогов и платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

По окончании года счет 99 закрывается списанием полученного па конец года финансового результата на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Нераспределенная прибыль отчетного года может быть направлена на выплату доходов учредителям общества.

Убыток отчетного года может быть списан в уменьшение уставного капитала при доведении уставного капитала до величины чистых активов, покрыт за счет резервного капитала, целевых взносов учредителей организации и других источников, оставлен на балансе с последующим списанием его в будущие отчетные периоды [21, с. 349].

## 

## 1.3 Аудит финансовых результатов деятельности предприятия

При проверке достоверности конечного финансового результата аудитор должен установить соответствие данных отчета о финансовых результатах с записями Главной книги, журналов-ордеров №№ 11, 15, баланса. Процесс аудита финансовых результатов можно разделить на 3 объекта:

* аудит прибыли (убытка) отчетного периода;
* аудит налогооблагаемой прибыли;
* аудит чистой прибыли.

Проверка обобщающего показателя прибыли (убытка) отчетного периода проводится с целью установления фактов включения в издержки производства не связанных с ним затрат, а также неправильного исчисления прибыли [39, с. 237].

Можно выделить 4 основные группы таких искажений и причин их возникновения:

* искажение прибыли вследствие необоснованного завышения (занижения) величины материальных затрат, включаемых в себестоимость товаров, продуктов, работ, услуг, неправильной оценке по составлению на конец проверяемого периода остатков незавершенного производства и отгруженных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, недостач товарно-материально ценностей и расходов с дебиторами по претензиям;
* включение в издержки производства расходов, покрываемых в соответствии с действующим законодательством за счет специальных источников, отражаемых в пассиве баланса;
* искажение финансового результата за счет включения в издержки производства или отнесение на прибыль расходов, подлежащих возмещению за счет чистой прибыли, а также необоснованного завышения операционных и внереализационных доходов путем включения в их состав финансовых результатов от реализации товаров и продукции, прочих операций;
* сокрытие доходов посредством зачисления выручки от реализации товаров, продукции на другие балансовые счета.

Для проведения аудита необходимо использовать следующую информационную базу:

* приказ предприятия об учетной политике на отчетный год;
* формы бухгалтерской отчетности №№ 2, 4;
* Главная книга;
* Журналы-ордера №№ 1, 2, 11, 15, а также данные аналитического и синтетического учета, первичные документы.

Аудиторская проверка формирования финансовых результатов начинается с анализа документов о применении учетной политики на отчетный год [14, с. 318].

Второй этап проверки – проверка показателя себестоимости реализуемой продукции (форма № 2). Необходимо установить обоснованность включения расходов в себестоимость, а также их списание за счет балансовой прибыли и прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Все операции, связанные с учетом затрат на производство или издержками обращения, расчетами и т. д., должны быть подтверждены первичными документами.

Изучая все основные реквизиты первичных документов, аудитор призван убедиться в достоверности этих документов и оправданности (законности) проведенных хозяйственных операций. Здесь аудитору необходимо проверить соблюдение требований, предъявленных к порядку оформления документации, а также уметь выявлять недоброкачественные или недействительные документы, которые можно определить по признакам нарушений, приведенных в таблице 3.

Таблица 3. Содержание и признаки нарушений при оформлении документов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание нарушений | Признаки нарушения |
| 1. | При оправдательном документе отсутствует распоряжение на осуществление операций. | Отсутствие подписей руководителей, выписок из приказов, решений Совета директоров, учредителей (акционеров). |
| 2. | При распорядительном документе нет оправдательного. | Операция по каким-то причинам не совершилась. |
| 3. | Документы составлены с нарушением установленной формы. | Доверенности, счета, акты и т.п. составлены по произвольной форме. |
| 4. | В одном и том же документе не совпадают реквизиты. | Документы составлены от имени одной организации, а печать (штампы) – другой. |
| 5. | В документах полностью или частично отсутствуют письменные реквизиты. | Отсутствие обязательных реквизитов, содержание операции сформулировано некорректно. |
| 6. | При документах отсутствуют приложения, на которые имеются ссылки. | В документах указаны приложения, а в действительности их нет. |
| 7. | Подписаны документы лицами, не имеющими на это права. | Денежные документы подписывает кассир, накладные - завскладом и т.д. |
| 8. | Подделка подписей, наличие подчисток, дописок, исправлений. | Следы подчисток, исправлений, дописок и т.д. |
| 9. | Отсутствие на соответствующих документах штампа, печати. | Доверенности, товарные чеки, квитанции и др. без печати или штампа. |
| 10. | В документах письменные реквизиты указывают на несвойственные для данной организации операции. | В документах содержатся операции, которые на самом деле не обоснованы (недействительны). |
| 11. | Прослеживание данных расчетных и платежных документов по одним и тем же сделкам показывает их несоответствие. | Данные предъявленных счетов-фактур за оказанные услуги и платежных поручений по оплате этих счетов не совпадают. |
| 12. | Операции, проведенные по документам, недействительны. | Расход товарно-материальных ценностей не подтверждается отпуском их со склада. Перечисление денежных средств за оказанные услуги без предъявления счета-фактуры и без договора. |

В ходе проверки аудитор должен получить учетные регистры, содержащие записи по каждой хозяйственной операции, проверить правильность подсчета итогов и переноса данных в Главную книгу, сравнить указанные в учетном регистре суммы и месяц, к которому они относятся, с первичными документами (счетами, договорами, банковскими выписками, товарно-транспортными накладными и пр.) [17, с. 419].

Проверка отнесения затрат к тому периоду, в котором они реально понесены, производится путем сравнения данных первичных документов с бухгалтерскими записями.

Затраты должны быть отнесены на соответствующие счета бухгалтерского учета.

Если организация осуществляет несколько видов деятельности или выпускает продукцию нескольких видов, необходимо проверить наличие раздельного учета затрат, а также соответствие расходов конкретному виду деятельности (прямые расходы, относящиеся к продукции вида А, не должны участвовать в формировании себестоимости продукции вида Б).

На затратные счета и в себестоимость продукции не должны относиться следующие расходы:

* расходы, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации должны финансироваться за счет собственных источников организации;
* расходы, относящиеся к капитальным вложениям,
* расходы, которые должны участвовать в формировании финансового результата от реализации основных средств и прочего имущества организации.

Аудитор должен оценить правильность учета расходов будущих периодов и проверить своевременность их списания (типичная ошибка – единовременное списание на себестоимость продукции сумм расходов будущих периодов).

При наличии у организации арендованных объектов основных фондов необходимо проверить соответствие порядка начисления арендной платы в бухгалтерском учете порядку, установленному договором, и правильность отражения в учете расходов, связанных с их содержанием и ремонтом (проанализировать условия договоров с арендодателем) [33, с. 271].

Также необходимо проверить правильность включения сумм износа по основным средствам и нематериальным активам в себестоимость продукции. Погашение стоимости основных средств (и прочего имущества) непроизводственного назначения должно осуществляться за счет собственных источников организации.

Перед аудитором стоит задача проверить правильность оценки сырья, материалов, топлива, запасных частей, горюче-смазочных материалов и пр., списанных на счета затрат; правильность включения в себестоимость начисленной заработной платы (проверить трудовые соглашения, приказы о должностных окладах, сдельных расценках и т.п.), расходов на оплату услуг банков, транспортных, коммерческих и общехозяйственных расходов.

В процессе аудирования контролируют все основные части каждого финансового результата:

* от реализации продукции;
* от продажи ОС и иного имущества;
* от внереализационной деятельности.

Модель методики аудирования прибыли представлена в Приложении 1.

В ходе проверки реализации продукции особое внимание необходимо уделить проверке показателей отгрузки по накладным с аналогичными показателями по пропускам на вывоз, т.к. при таких проверках выявляются случаи, когда по пропускам вывозится меньшее (а иногда и большее) количество продукции, чем указано в отгрузочных накладных и платежных документах, однако в бухгалтерском учете отражается по реализации продукции та, что обозначена в отгрузочных накладных, а при внезапной проверке на складе выявляется ее излишек. Наоборот, когда по пропускам обнаруживается количество вывезенной продукции больше, чем в отгрузочной накладной, при внезапных проверках на складе – недостача продукции (а иногда эту недостачу т.о. выявить невозможно и это говорит о том, что была вывезена неучтенная продукция, что свидетельствует о прямом хищении продукции с предприятия). Такой вывод можно сделать только после тщательного исследования причин расхождений в отгрузочных документах и пропусках. При обнаружении такого рода нарушений аудитор должен потребовать представления объяснить соответствующими должностными лицами и предложить внести изменения в учет и отчетные показатели по реализации продукции и финансовым показателям. Аудитор должен тщательно проверить реализацию продукции, в состав которой входят комплектующие изделия и детали и при установлении нарушений предлагать внесение изменений в показатели по реализации и прибыли.

Следующее, на что надо обращать внимание – на проверку формирования финансовых результатов от внереализационных операций.

При проведении аудиторской проверки необходимо обратить внимание на правильное документальное оформление и законность списания дебиторской задолженности, потерь от стихийных бедствий, некомпенсируемых потерь в результате пожаров, аварий и др. чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями; убытков от хищений, виновники которых по решению суда не установлены, штрафов за нарушение, не относящихся к выполнению условий по хозяйственным договорам, сумм сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями [32, с. 295].

Практика проведения аудиторских проверок таких списаний свидетельствует о том, что надлежащего качества документы не составляются и нередки случаи, когда решения на списание принимаются главным бухгалтером и руководителем предприятия, при этом расследование причин образования таких задолженностей не проводится, задолженность предприятий актами сверки не подтверждается, а углубленная проверка таких списаний иногда выявляет случаи злоупотреблений, а порой и хищений материальных ценностей, как отдельными должностными лицами, так и группами лиц.

Нередко уплаченные штрафы, не относящиеся к хозяйственным договорам или положенные на конкретных должностных лиц, относятся на финансовые результаты организации, а не на прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия или виновных лиц.

При списании потерь от стихийных бедствий или др. экстремальных случаях не проводится инвентаризация испорченного имущества, а убытки списываются по установленным актам, причем, как правило, при таких списаниях в качестве обоснования не прикладываются документы соответствующих местных органов, подтверждающие факт происшедшего в данной местности стихийного бедствия.

При проверке финансовых результатов аудитору необходимо также проверить правильность начисления и своевременность взносов в бюджет налога на прибыль, правильность распределения прибыли между учредителями, правильность образования специальных фондов. Кроме проверки начисления и уплаты налога на прибыль осуществляется проверка соблюдения сроков его начисления и уплаты [32, с. 297].

Получение прибыли – это основная цель предпринимательской деятельности. Но в силу определенных обстоятельств (незнания налогового законодательства, запущенности бухгалтерского учета, невыполнения договорных обязательств и др.) организация может нести убытки. Поэтому для обобщения информации о конечном результате деятельности организации используется активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки».

Практика показывает, что нередки факты, когда в дебет счета 99 относят такие суммы платежей, как штрафы за нарушение налогового законодательства, проценты по займам, убытки от безвозмездной передачи имущества и др., тогда как такие затраты должны быть отнесены за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации [39, с. 241].

При проверке финансовых результатов аудитору необходимо также проверить правильность начисления и своевременность взноса в бюджет налога на прибыль; правильность образования специальных фондов; правильность распределения прибыли (дивидендной части) между учредителями.

Типичные ошибки, которые могут быть обнаружены при аудите учета финансовых результатов:

1. Нарушением порядка составления бухгалтерской отчетности является отражение выручки от реализации продукции (работ, услуг) по мере оплаты при отсутствии особых условий договора.
2. Неправильное формирование данных стр. 020 формы № 2 «Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг».
3. Неверное отнесение доходов к внереализационным.
4. Неверное отнесение расходов к внереализационным.
5. Неправильное распределение прибыли, оставшейся в распоряжении предприятия.

## 

## 1.4 Анализ финансовых результатов деятельности предприятия

Основными задачами анализа финансовых результатов деятельности предприятия являются:

* систематический контроль за выполнением планов реализации продукции и получением прибыли;
* определение влияния как объективных, так и субъективных факторов на объем реализации продукции и финансовые результаты;
* выявление резервов увеличения объемов реализации продукции и суммы прибыли;
* оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения объема реализации продукции, прибыли и рентабельности;
* разработка мероприятий по использованию выявленных резервов [35, с. 573].

Основными источниками информации при анализе реализации продукции и прибыли являются накладные на отгрузку продукции, данные аналитического бухгалтерского учета по счету 90, 91 и 99, финансовой отчетности ф.2 «Отчет о прибылях и убытках», а также соответствующие таблицы плана экономического и социального развития предприятия.

Анализ финансовых результатов предприятия начинается с оценки динамики показателей балансовой и чистой прибыли за отчетный период. При этом сравниваются основные финансовые показатели за прошлый и отчетный периоды, рассчитываются отклонения от базовой величины показателей и выясняется, какие показатели оказали наибольшее влияние на балансовую и чистую прибыль.

Анализ балансовой прибыли проводится в разрезе ее слагаемых (горизонтальный и вертикальный анализы), что позволяет выявить направления поиска резервов при детализации и углублении анализа, а так же определить влияние основных факторов на изменение балансовой прибыли. Все факторы, влияющие на величину балансовой прибыли, можно сгруппировать по нескольким направлениям (уровням глубины анализа) на основе различных принципов [28, с. 246].

Первая группа факторов (первый уровень анализа) определяется источниками формирования балансовой прибыли. Основные факторы, влияющие на балансовую прибыль:

* прибыль от реализации продукции (работ, услуг),
* прибыль от прочей реализации,
* финансовый результат от внереализационных операций.

Вторая группа факторов (второй уровень глубины анализа) определяется изменением элементов формирования каждого слагаемого прибыли.

Третья группа объединяет факторы научно-технического порядка, определяющие изменение объема и себестоимости продукции. Это изменение конструкции изделий, технологического процесса производства, техники, организации производства и труда.

Оценив структурные составляющие балансовой прибыли и выяснив, за счет какого элемента балансовой прибыли идет ее прирост или уменьшение, необходимо для принятия конкретных мер рассмотреть, какие изменения происходят внутри каждой составляющей. Поскольку основным элементом балансовой прибыли является прибыль от реализации продукции (работ, услуг), то, прежде всего, анализируют ее.

Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) составляет основную массу балансовой прибыли и определяется как разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) в действующих ценах без налога на добавленную стоимость, акцизов и затратами на производство и реализацию.

В ходе анализа целесообразно сравнить темпы роста выручки от реализации (без НДС и акцизов) и себестоимости реализованной продукции с тем, чтобы выявить, соблюдалось ли на предприятии условие оптимизации прибыли. Условием оптимизации прибыли от реализации продукций является превышение темпов роста выручки от реализации над темпами увеличения затрат на реализацию продукции [30, с. 187].

Прибыль от реализации в целом по предприятию зависит от четырех факторов: объема реализации продукции (Vрп); ее структуры (УД); себестоимости (С) и уровня среднереализационных цен (Ц) [26, с. 373].

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

Структура товарной продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов продукции в общем объеме ее реализации, то сумма прибыли возрастет, и наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится.

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

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

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли можно выполнить способом ценных подстановок, используя данные, приведенные в таблице 4.

Таблица 4 Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | План | План, пересчитанный на фактический объем продаж | Факт |
| Выручка от реализации продукции за вычетом НДС и других отчислений от выручки (ВР) | ВРп | ВРпф | ВРф |
| Полная себестоимость реализованной продукции (ПС) | ПСп | ПСпф | ПСф |
| Прибыль от реализации продукции (П) | Пп | Ппф | Пф |

Если сравнить сумму прибыли плановую и условную, исчисленную исходя из фактического объема и ассортимента продукции, но при плановых ценах и плановой себестоимости продукции, узнаем, насколько она изменилась за счет объема и структуры реализованной продукции:

∆П = Ппф – Пп.

Чтобы найти влияние только объема продаж (Vрп), необходимо плановую прибыль умножить на процент перевыполнения (недовыполнения) плана по реализации продукции (Вп) в оценке по плановой себестоимости или в условно-натуральном исчислении и результат разделить на 100.

Вп = (Vрп.ф - Vрп.п) \* 100 – 100%,

где Vрп.ф – объем реализации в условно-натуральном измерении по факту;

Vрп.п – объем реализации в условно-натуральном измерении по плану.

∆П(Vрп) = Пп \* Вп % : 100.

Затем можно определить влияние структурного фактора (из первого результата нужно вычесть второй):

∆Пуд = ∆П - ∆П(Vрп).

Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли устанавливают сравнением фактической суммы затрат с плановой, пересчитанной на фактический объем продаж:

∆Пс = ПСпф – ПСф.

Изменение суммы прибыли за счет отпускных цен на продукцию устанавливается сопоставлением фактической выручки с условной, которую бы предприятие получило за фактический объем реализации продукции при плановых ценах:

∆Пц = ВРф – ВРпф.

Эти же результаты можно получить и способом цепной подстановки, последовательно заменяя плановую величину каждого фактора фактической [35, с. 579].

Финансовые результаты деятельности предприятия в значительной степени зависит и от прибылей (убытков), не связанных с реализацией продукции .

Это прибыль (убыток) от долевого участия в совместных предприятиях; прибыль (убыток) от сдачи в аренду земли и основных средств; полученные и выплаченные пени, штрафы и неустойки; убытки от стихийных бедствий и т.д.

Анализ сводится в основном к изучению динамики и причин полученных убытков и прибыли по каждому конкретному случаю. Убытки от выплаты штрафов возникают в связи с нарушением отдельными службами договоров с другими предприятиями, организациями и учреждениями. При анализе устанавливаются причины невыполнения обязательств, принимаются меры для предотвращения допущенных ошибок [38, с. 317].

Изменение суммы полученных штрафов может произойти не только в результате нарушения договорных обязательств поставщиками и подрядчиками, но и по причине ослабления финансового контроля со стороны предприятия в отношении их. Поэтому при анализе данного показателя следует проверить, во всех ли случаях нарушение договорных обязательств были предъявлены поставщикам соответствующие санкции.

Сумма полученных дивидендов зависит от количества приобретенных акций и уровня дивиденда на одну акцию, величина которого определяется уровнем рентабельности акционерного предприятия, налоговой политикой государства и т.д.

В заключении анализа разрабатываются конкретные мероприятия, направленные на предупреждение и сокращение убытков и потерь от внереализационных операций.

Важнейшим показателем, отражающим конечные финансовые результаты деятельности предприятия, является рентабельность. Рентабельность характеризует прибыль, получаемую с каждого рубля средств, вложенных в предприятие или иные финансовые операции [23, с. 327].

Исходя из состава имущества предприятия, в которое вкладываются капиталы, и проводимых предпринимателями хозяйственных и финансовых операций существует система показателей рентабельности.

Рентабельность производственной деятельности (окупаемость издержек) исчисляется путем отношения валовой (Прп) или чистой прибыли (ЧП) к сумме затрат по реализованной или произведенной продукции (И):

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Rз = | Прп | , или Rз = | ЧП | . |
| И | И |

Она показывает, сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции. Может рассчитываться в целом по предприятию, отдельным его подразделениям и видам продукции.

Аналогичным образом определяется окупаемость инвестиционных проектов: полученная или ожидаемая сумма прибыли от проекта относится к сумме инвестиций в данный проект [34, с. 102].

Рентабельность продаж рассчитывается делением прибыли от реализации продукции, работ и услуг (Прп) или чистой прибыли (ЧП) на сумму полученной выручки (ВР). Характеризует эффективность предпринимательской деятельности: сколько копеек прибыли имеет предприятие с каждого рубля продаж. Широкое применение этот показатель получил в рыночной экономике. Рассчитывается в целом по предприятию и отдельным видам продукции:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Rрп = | Прп | , или Rрп = | ЧП | . |
| ВР | ВР |

Рентабельность (доходность) капитала исчисляется отношением балансовой (валовой, чистой) прибыли (БП) к среднегодовой стоимости всего инвестированного капитала ∑К или отдельных его слагаемых: собственного (акционерного), заемного, перманентного, основного, оборотного, производственного капитала и т.д.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Rк = | БП | ; Rк = | Прп | ; Rк = | ЧП | . |
| ∑ К | ∑ К | ∑ К |

Уровень рентабельности производственной деятельности (окупаемость затрат), исчисленный в целом по предприятию, зависит от трех основных факторов: изменения структуры реализованной продукции, ее себестоимости и средних цен реализации [31, с. 589].

Резервы повышения уровня рентабельности группируются по трем направлениям:

1. Снижение себестоимости единицы отдельных видов продукции за счет уменьшения материалоемкости, трудоемкости, сокращения административно-управленческих расходов, увеличения фондоотдачи.
2. Увеличение доходности (прибыли от реализации продукции) предприятия за счет роста объемов производства и реализации, а так же улучшения структуры и качества продукции.
3. Увеличения конечной балансовой прибыли в результате снижения себестоимости реализованной продукции и устранения потерь от прочей реализации и внереализационных операций.

Резервы роста прибыли и уровня рентабельности практически неиссякаемы, поскольку не останавливается развитие науки и техники, постоянно совершенствуются формы и методы организации производства и труда. В задачу аналитиков входит расширение и совершенствование методов поиска резервов, особенно резервов роста прибыли за счет интенсификации производства [28, с. 250].

# Глава II. Организация бухгалтерского учета, аудита и анализа финансовых результатов на примере ООО «Хлеб»

## 

## 2.1 Краткая производственно - экономическая характеристика ООО «Хлеб»

Общество с ограниченной ответственностью «Хлеб» зарегистрировано Постановлением главы администрации Ленинского района г. Екатеринбурга от 28 марта 1996 г. № 218, является предприятием, основанным на коллективной форме собственности и действует в соответствии с законодательством Российской Федерации, Уставом и Учредительным договором.

Предприятие приобрело право юридического лица с момента регистрации, имеет обособленное имущество, самостоятельный баланс, может от своего имени заключать договора, приобретать имущественные и личные неимущественные права и нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Высшим органом управления общества является Собрание участников. В соответствии с законодательством Российской Федерации, Собрание участников общества должно проходить, по крайней мере, один раз в год независимо от других собраний. Собрание созывается директором общества, ревизионной комиссией или по требованию не менее 2 участников. Собрание несет ответственность за выработку решений о развитии стратегии мини-пекарни, распределении прибыли и назначении на должность руководящего персонала, избирает из числа участников ревизионную комиссию для контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества.

Уставный капитал общества составляет 342000 рублей. Учредителем предприятия являются два частных лица.

Имущество предприятия состоит из основных фондов и оборотных средств.

Источниками формирования имущества предприятия являются:

* денежные и материальные взносы учредителей;
* доходы, полученные от осуществления хозяйственной деятельности;
* кредиты банков и других кредиторов;
* иные источники, не запрещенные законодательными актами Российской Федерации;

Прибыль, остающаяся у предприятия после уплаты налогов и других платежей в бюджет, поступает в полное его распоряжение.

Общество может прекратить свою деятельность (ликвидироваться):

* по решению Собрания участников;
* по решению суда, в случае неплатежеспособности или нарушения обществом действующего законодательства.

Ликвидация и реорганизация общества осуществляется в порядке, предусмотренном действующим законодательством. Имеющиеся у общества средства, в том числе от распродажи имущества, после расчетов по оплате труда, выполнения обязательств перед кредиторами и бюджетом, распределяются между участниками. Разделение осуществляется путем создания на основе одного общества новых самостоятельных юридических лиц, с разделением балансов и капиталов.

Общество «Хлеб» создавалось в целях:

* удовлетворения общественных потребностей в хлебе и хлебобулочных изделиях,
* получения прибыли от производства и реализации хлеба и хлебобулочных изделий.

Предприятие занимается следующими видами деятельности:

* производством и реализацией хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий;
* розничной торговлей;
* другими видами деятельности не запрещенными законодательством и указанными в Уставе.

Основными поставщиками сырья ООО «Хлеб» являются ООО «Продсервис Плюс», Мельзавод № 1, ООО ПКП «Русский хлеб» и др. Основные покупатели – магазин «Продукты», школа-интернат № 58 и др.

ООО «Хлеб» является клиентом Уралпромстройбанка и имеет Р/С 30101810800000000720.

На данный момент численность ООО «Хлеб» составляет 26 человек.

Организационная структура ООО «Хлеб» представляет собой следующее:

Таблица 5 Организационная структура ООО «Хлеб»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Должность | Функции | Кол-во |
| Директор | управление организацией и персоналом | 1 |
| Бухгалтер | бухучет | 1 |
| Кассир | ведение кассовых операций | 1 |
| Управляющий производством | планирование и контроль производства | 1 |
| Менеджер по продаже | организация продаж, маркетинг | 1 |
| покупка сырья и материалов |  |
| Пекари | выпечка | 12 |
| содержание оборудования |  |
| Продавцы | обслуживание покупателей | 5 |
| оформление витрин |  |
| Подсобные рабочие: |  | 4 |
| кладовщик | хранение и подача сырья | 1 |
| хозяйственник | содержание помещений | 1 |
| охранник | охрана помещений | 2 |
| Всего |  | 26 |

В пекарне установлен круглосуточный режим работы (воскресенье – выходной).

Схема организации торговли и потока покупателей в булочной-пекарни организована следующим образом:

* покупатель заказывает продукты ассистенту,
* ассистент подготавливает продукты, заказанные покупателем, в то время как покупатель платит в кассе.

Вся продажа регистрируется только одним лицом – кассиром. В конце дня кассир составляет перечень проданных и непроданных продуктов, и сравнивает его с продукцией оставшейся на конец прошлого дня и перечнем продуктов, полученным от пекарей.

Нереализованная к концу дня продукция уценивается, а оставшаяся ее часть, сохранившая необходимую свежесть, возвращается в продажу на следующий день. У булочной-пекарни есть соглашения с предприятиями общественного питания по нереализованным продуктам, поскольку они являются еще пригодными для употребления, но продажа их в булочной может нанести ущерб ее имиджу.

К факторам успеха пекарни можно отнести следующие:

* качество продуктов, в особенности, свежесть и сроки хранения,
* ассортимент продуктов,
* постоянность продуктов предложенных к продаже,
* витрина и привлекательность магазина.

Продукция мини-пекарни представлена следующим ассортиментом:

* Хлеб и хлебобулочные изделия:
* Хлеб «Крестьянский»;
* Хлеб «Дарницкий»
* Хлеб «Формовой»
* Хлеб «Подовый»
* Батон нарезной;
* Батон московский и т.д.
* Печенье и кондитерские изделия:
* Печенье «Луна»;
* Печенье «Овсяное»;
* Печенье «Мария»;
* Кексы, коржики и т.д.

В комплект оборудования мини-пекарни входят следующие агрегаты:

* тестомесильная машина;
* 3 дежи для замешивания теста объемом 50 л;
* делитель теста;
* закаточная машина;
* 2 расстоечных шкафа;
* 2 ротационных печи для выпечки хлеба;
* 5 тележек для постановки теста в печи и расстоечные шкафы;
* мелкие инструменты (ножи, скребки, щетки, посуда для приготовления теста, поддоны).

Для каждого сорта хлеба и хлебобулочных изделий, вырабатываемых по государственным стандартам, существуют утвержденные рецептуры, в которых указываются сорт муки и расход каждого вида сырья (кг на 100 кг муки). На основании утвержденной рецептуры управляющий производством мини-пекарни составляет производственную рецептуру (см. табл. 6), в которой указывается количество муки, воды и другого сырья с учетом применяемой на данном предприятии технологии и оборудования, а также технологический режим приготовления изделий (температура, влажность, кислотность полуфабрикатов, продолжительность брожения и другие параметры).

При исчислении себестоимости произведенного хлеба и хлебобулочных изделий применяют метод исключения затрат на побочную продукцию (отходы по ценам возможной реализации) и пропорциональный метод калькуляции. Базой для распределения фактических затрат между видами полученной продукции служит масса готовых изделий.

Таблица 6 Производственная рецептура и режим приготовления батона нарезного из пшеничной муки высшего сорта, массой 0,5 кг (способ приготовления – опарный, периодический)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование сырья, полуфабрикатов и показателей процесса | Расход сырья (кг) на 100 кг готовой продукции и параметры процесса по стадиям | |
| опара | тесто |
| Мука пшеничная хлебопекарная высшего сорта | 25,2 | 35,2 |
| Дрожжи хлебопекарные прессованные | 0,6 | - |
| Соль поваренная пищевая |  | 0,9 |
| Сахар-песок |  | 2,4 |
| Маргарин столовый (содержание жира не менее 82%) |  | 2,1 |
| Вода | 14-19 | по расчету |
| Опара |  | вся |
| Температура начальная, ºС | 28-30 | 28-30 |
| Продолжительность брожения, мин. | 210-240 | 60-90 |
| Кислотность конечная опары, град. | 3,0-4,0 |  |
| Кислотность конечная теста, град, не более |  | 3,5 |

В 2002 году показатели производства основных видов продукции представляли собой следующие:

Таблица 7 Показатели производства основных видов продукции ООО «Хлеб» в 2002 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Себест-ть единицы | Себест-ть в год | Продукция в год | Розн. цена за единицу | Годовая выручка |
| руб. | руб. | ед. | руб. | руб. |
| Батон | 7,94 | 93740 | 11806 | 8,2 | 96809 |
| Хлеб крестьянский | 6,09 | 810098 | 133021 | 6,4 | 851334 |
| Выпечка | 5,36 | 40270 | 7513 | 5,7 | 42824 |
| Всего: |  | 944108 | 152340 |  | 990967 |

За последние три года существования мини пекарни прослеживается следующее изменение основных экономических показателей:

Таблица 8 Основные экономические показатели пекарни ООО «Хлеб»[[1]](#footnote-1)\*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2000 г.  (руб.) | 2001 г.  (руб.) | к прош. году (%) | 2002 г.  (руб.) | к прош. году (%) |
| Выручка от реализации | 520413 | 693838 | 133 | 991268 | 143 |
| Себестоимость реализации | 490737 | 657940 | 134 | 944107 | 143 |
| Прибыль (убыток от реализации) | 29676 | 35898 | 121 | 47161 | 131 |
| Прочие внереализационные расходы (налоги – все местные) | 9540 | 12720 | 133 | 18172 | 143 |
| Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода | 20135 | 23178 | 115 | 28989 | 125 |

В 1998-1999 гг. финансовый результат пекарни ООО «Хлеб» представлял собой убыток. Начиная с 2000 года предприятие получает прибыль: в 2000 году – она составила 20135 рублей, а в 2001 году возросла до 23178 рублей, в 2002 году – до 28989 рублей.

Последние три года показывают относительно стабильный рост прибыли пекарни: в 2001 году темпы роста прибыли составили 115%, а в 2002 г. – увеличились до 125%.

### Общая характеристика организации бухгалтерского учета на предприятии

В ООО «Хлеб» применяется журнально-ордерная форма учета. Данная форма учета повышает контрольное значение учета, облегчает составление отчетов. Это наиболее распространенная форма организации бухгалтерского учета. Но у нее есть свои недостатки. К ним следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных и затрудняющих механизацию учета.

На предприятии ведение синтетического и аналитического учета организовано на основе первичных и сводных документов. Ответственность за ведение бухгалтерского учета возложена на бухгалтера мини-пекарни. Учетные функции бухгалтера определены его должностной инструкцией, в которой указаны обязанности, права, ответственность, квалификационные требования и другие положения по его работе.

Одним из основных документов, которым руководствуется бухгалтер в своей работе, является «Учетная политика предприятия». Учетная политика ООО «Хлеб» окончательно формируется директором предприятия и оформляется приказом. Данный документ содержит в себе варианты учета и оценки объектов учета, по которым разрешена вариантность, а также формы, техники ведения и организации бухгалтерского учета, которые наиболее эффективны и выгодны в деятельности данного предприятия.

Учетная политика предприятия на 2003 год регламентируется Приказом по учетной политике № 71-п от 29 декабря 2002 г., принятого на основании ПБУ 1/98, Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и других нормативных документов (см. Приложение 2).

Рабочий план счетов предприятия составлен на основании Плана счетов и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н (см. Приложение 3).

В архиве все документы хранятся не менее 5 лет. Расчетные документы по заработной плате хранятся в течение срока существования организации.

## 

## 2.2 Бухгалтерский учет финансовых результатов в ООО «Хлеб»

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности пекарни ООО «Хлеб» предназначен синтетический счёт 99 «Прибыли и убытки». По отношению к балансу счет является активно-пассивным. По кредиту 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 чистый убыток.

Учет финансовых результатов на счете 99 ведут в разрезе трех источников: финансовые результаты от обычных видов деятельности (производства и реализации хлеба и хлебобулочных изделий); финансовые результаты от прочих доходов и расходов; финансовые результаты от чрезвычайных доходов и расходов.

В течение отчётного года указанные доходы и потери на счёте 99 накапливаются нарастающим итогом с начала года (по кумулятивному принципу). При этом составляются следующие проводки:

ДтКт

90 99списана прибыль от продаж на финансовый результат отчетного года

99 90списан убыток от продаж на финансовый результат отчетного года

91 99отнесены прочие доходы на финансовый результат отчетного года

99 91отнесены прочие убытки на финансовый результат отчетного года

99 68начислен налог на прибыль; начислены штрафные санкции

По окончанию 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 – Дт 99 - Кт 84 «Нераспределенная прибыль»; при наличии на счете 99 убытка он списывается следующей записью Дт 84 – Кт 99. После этого счет 99 закрывается и в балансе на 1 января следующего года сальдо не имеет.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации прошлых лет. Этот результат оформляется 31 декабря по реформации баланса. К счету открывают следующие субсчета:

84.1 Прибыль, подлежащая распределению

84.2 Нераспределенная прибыль

84.3 Непокрытый убыток

Чистая прибыль может быть использована на расширение производства (для этого производится накапливание нераспределенной прибыли на 84.2)

ДтКт

84.184.2по решению часть прибыли не распределяется

84.184.3покрытие убытков прошлых лет

По решению собственников убыток может быть оставлен на балансе, т.е. не погашаться.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» строится по направлениям использования средств распределения прибыли и покрытия убытка.

Для учета операций по финансовым результатам деятельности мини-пекарни в регистрах бухгалтерского учета используется журнал-ордер № 15.

Доходы будущих периодов на счете 98 ООО «Хлеб» не отражались.

### Порядок определения балансовой прибыли и заполнения формы отчётности «Отчёт о прибылях и убытках» (ф. № 2)

В конце каждого месяца в мини-пекарне составляется Ведомость учёта реализации по счёту 90 «Продажи». Внереализационные доходы и расходы отражаются в журнале - ордере № 15. Ежеквартально на основе данных документов заполняется «Отчёт о прибылях и убытках» (форма № 2) (cм. Приложения 14-17). Порядок заполнения строк формы следующий:

По строке 010 показывается выручка от продажи готовой продукции, товаров, работ, услуг, учитываемая на счете 90 «Продажи» (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей). В ООО «Хлеб» по этой строке в 2002 году показана сумма 991 тыс. руб. (К-т счета 90.1 «Выручка»): 851 тыс. руб. (оборот по реализации хлеба «Крестьянский» без НДС) + 97 тыс. руб. (оборот по реализации батонов без НДС) + 43 тыс. руб. (оборот по реализации выпечки без НДС).

Графа 4 (показатели за аналогичный период предыдущего года) отчета заполняется на основе данных графы 3 (показатели за отчетный период) отчета за предыдущий год.

По статье «Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг» (строка 020) отражаются затраты, связанные с производством продукции, относящиеся к реализованной продукции. Учетной политикой предприятия установлено списание общехозяйственных расходов при формировании себестоимости продукции и определении финансового результата с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» непосредственно в дебет счета 20 «Основное производство». Таким образом, по данной статье отражаются затраты на производство продукции с учетом сумм общехозяйственных расходов.

В отчете о прибылях и убытках мини-пекарни строка 020 заполняется следующим образом: 810 тыс. руб. (себестоимость реализованного хлеба «Крестьянский») + 94 тыс. руб. (себестоимость реализованных батонов) + 40 тыс. руб. (себестоимость реализованной выпечки) = 944 тыс. руб.

По статье «Валовая прибыль» (строка 029) отражается разница между показателями строк 010 и 020 по торговым операциям: 47 тыс. руб. (991 тыс. руб. – 944 тыс. руб.).

По статье «Коммерческие расходы» (строка 030) ООО «Хлеб» не отражает затраты по сбыту (учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу» и относящиеся к реализованной продукции (работам, услугам)). В соответствии со статьей 66 приказа Минфина России от 28 июня 2000 г. № 60н «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации» затраты, связанные со сбытом продукции, а также издержки обращения в данные статьи «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» не включаются, а отражаются по статье «Коммерческие расходы» отчета о прибылях и убытках.

По статье «Управленческие расходы» (строка 040) отражаются суммы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в том случае, если учетной политикой предприятия установлено, что указанные суммы при формировании себестоимости выпускаемой продукции (работ, услуг) и определении финансовых результатов списываются с кредита счета 26 непосредственно на дебет счета 90 «Продажи».

В соответствии с учетной политикой ООО «Хлеб» списывает общехозяйственные расходы в конце отчетного периода в дебет счета 20 «Основное производство». Поэтому в отчете о прибылях и убытках управленческие расходы отдельной строкой не выделены.

По строке 050 показывается прибыль (или убыток) от продаж:

991 тыс. руб. – 944 тыс. руб. = 47 тыс. руб. (строки 010 – 020)

Операционные доходы и расходы мини-пекарни в отчете о прибылях и убытках не отражены. В соответствии со ст.76 приказа Минфина России от 28 июня 2000 г. № 60н «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации» в составе прочих операционных расходов (строка 100) отражаются суммы причитающихся к уплате отдельных видов налогов и сборов за счет финансовых результатов в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком (налог на имущество и др.).

В строках 060, 070, 080, 090 ставится прочерк.

По статье «Прочие внереализационные расходы» (строка 130) показываются убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году (по оборотам по счету 99 «Прибыли и убытки»).

По строке 140 показывается прибыль (или убыток) до налогообложения:

47 тыс. руб. – 18 тыс. руб. = 29 тыс. руб. (прибыль) (строки 050 – 130).

По статье «Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи» (строка 150) показывается отраженная в бухгалтерском учете сумма налога на прибыль, исчисленная организацией в соответствии с порядком, установленным законодательством Российской Федерации, подлежащая перечислению в бюджет.

По строке 160 показывается прибыль (убыток) от обычной деятельности (строки 150 – 140): 29 тыс. руб.

Чрезвычайные доходы (строка 170) и чрезвычайные расходы (строка 180) в ООО «Хлеб» отсутствуют. По строкам 170 и 180 ставится прочерк.

Поскольку строки 170 и 180 не содержат значащих показателей, то по строке 190 указывается чистая (нераспределенная) прибыль (убыток) отчетного периода (показатель строки 160). Данное значение отражается также по строке 470 баланса.

Взаимосвязь показателей Отчета о прибылях и убытках ООО «Хлеб» и субсчетов счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки» показана в таблице 9.

Таблица 9 Взаимосвязь показателей Отчета о прибылях и убытках ООО «Хлеб» и субсчетов счетов 90, 91, 99

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателя Отчета о прибылях и убытках | Строка Отчета | Порядок определения показателя на конец отчетного периода |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) | 010 | Сальдо субсчета 90-1 минус сальдо субсчета 90-3 минус сальдо субсчета 90-4 минус сальдо субсчета 90-5 минус сальдо субсчета 90-6 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 | Сальдо субсчета 90-2 |
| Валовая прибыль | 029 | Строки 010 – 020 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 050 | Строки 010 – 020 |
| Прочие операционные расходы | 100 | Сальдо субсчета 91-Прочие операционные расходы |
| Прочие внереализационные расходы | 130 | Сальдо субсчета 91- Внереализационные расходы |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 140 | Строки 050 – 100 – 130 |
| Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи | 150 | Сальдо субсчета 99-5 плюс сальдо субсчета 99-6 |
| Прибыль убыток от обычной деятельности | 160 | Строки 140 – 150 |
| Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода) | 190 | Строки 140 – 150 |

Форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках» ООО «Хлеб» за 2002 год представлена в Приложении 17.

## 

## 2.3 Аудит финансовых результатов деятельности ООО «Хлеб»

В ходе аудиторской проверки формирования финансовых результатов ООО «Хлеб» за 2002 год были проанализированы следующие документы: Приказ об учетной политике организации, отчет о прибылях и убытках (форма № 2), баланс (форма № 1), Главная книга, журнал-ордер № 2 и ведомость № 2 (по дебету счета 51), журнал-ордер № 6 (по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»), журнал-ордер № 8 (по кредиту 68, 69 счетов), журнал-ордер № 10, журнал-ордер № 15 (счет 99 «Прибыли и убытки»), первичные документы.

Конечный финансовый результат мини-пекарни складывается из финансового результата от обычных видов деятельности (выручка от реализации хлеба и хлебобулочных изделий за минусом себестоимости продукции), а также прочих доходов и расходов.

Для проведения аудита финансовых результатов следует убедиться в том, что себестоимость реализованного продукта не искажена, результаты от прочей реализации и доходы и расходы от внереализационных операций определены правильно. От правильности отражения в учете выручки от реализации, затрат производства и издержек обращения зависит точность определения валовой прибыли, которая слагается из прибыли от реализации продукции, основных средств, иного имущества плюс доходы от внереализационных операций за вычетом расходов по последним операциям [14, с. 317].

В целях установления достоверности показателей конечного финансового результата (прибыли или убытка) мини-пекарни, была проведена проверка правильности:

* учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции;
* учета платежей наличными денежными средствами и безналичных расчетов;
* учета расчетов с дебиторами и кредиторами;

Для исчисления себестоимости продукции затраты мини-пекарни группируют и учитывают по следующим статьям калькуляции:

* Сырье и материалы;
* Транспортные расходы;
* Электроэнергия;
* Заработная плата;
* Отчисления на социальные нужды;
* Содержание и эксплуатация оборудования;
* Общехозяйственные расходы;

Для проверки законности отнесения затрат на производство продукции была проведена взаимосверка данных баланса и итоговых остатков Главной книги и далее поэтапно: сальдо Главной книги и итогов журналов-ордеров; данных ведомостей, журналов-ордеров и первичных документов.

Сырье и материалы отпускались в производство в соответствии с утвержденными нормами расхода по массе. Из одного и того же материала (муки) изготавливают несколько видов хлеба и хлебобулочных изделий, поэтому затраты материалов распределялись между изделиями косвенно – коэффициентным способом. За основу распределения принимался коэффициент содержания, показывающий соотношение потребления материалов по каждому изделию.

После анализа данных журнала-ордера № 10, ведомости учета производственных запасов и актов на списание материалов в производство было установлено, что:

* материально-производственные запасы списывались в производство в течение всего отчетного периода по стоимости каждой единицы запасов определенного вида;
* стоимость материальных затрат формировалась по цене приобретения материальных ресурсов без налога на добавленную стоимость,

что говорит о правильной оценке материальных ценностей, включенных в себестоимость продукции.

Все затраты имеют документальное подтверждение. Документирование затрат происходило в момент их осуществления. Все затраты, относящиеся к производству продукции данного периода, включены в ее себестоимость и сгруппированы по объектам учета затрат и статьям расходов через систему счетов бухгалтерского учета. Неправомерно списанных на себестоимость продукции материальных затрат не выявлено.

Проверка расчетов с рабочими и служащими по оплате труда в ООО «Хлеб» начата с установления соответствия показателей аналитического учета по счету 70 с записями в Главной книге и бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого сверено сальдо по счету 70 на первое января 2002 года в Главной книге и в балансе предприятия. Контрольная сверка показала, что эти суммы совпадают с данными Главной книги. В самой же Главной книге обнаружено много исправлений; бухгалтер объясняет это неточностью подсчетов еще в первичных документах (все исправления подписаны бухгалтером).

Затем данные Главной книги сравнивались со сводом начислений и удержаний. Задолженность по оплате труда, значащаяся в расчетно-платежных ведомостях, соответствует Главной книге. В расчетно-платежной ведомости по графам удержания показаны отчисления в Пенсионный фонд и налог с доходов физических лиц; проценты отчислений высчитаны верно, их суммы совпадают с данными расчетных листков по каждому работнику. Данные о начисленной заработной плате в расчетно-платежной ведомости, а также данные платежной ведомости на заработную плату и расчетных листков по каждому работнику совпадают. Расписки в получении начисленных сумм присутствуют.

В ходе выборочной проверки личных дел работников, делаем вывод о том, что информация о дате найма и ставках оплаты труда присутствует; рост оплаты труда оформлен приказами руководителя, бухгалтер этой информацией для начисления и удержаний из заработной платы руководствовался.

Проверка табелей учета рабочего времени показала, что случаев включения в них вымышленных (подставных) лиц нет, так как в нарядах и табелях учета рабочего времени фамилии совпадают с данными учета личного состава. Случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам, повторения одних и тех же лиц в нескольких расчетно-платежных ведомостях не обнаружено.

Синтетический учет по начислению заработной платы ведется по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Суммы начисленной заработной платы в ООО «Хлеб» относятся на себестоимость продукции (Дт 20, 26 – Кт 70), начисление премий, материальной помощи, пособий, выплат социального характера, производятся за счет собственных средств предприятия (Дт 91 – Кт 70) и за счет средств Фонда социального страхования (Дт 69 – Кт 70), что соответствует требованиям, установленным законодательством Российской Федерации.

Несмотря на отдельные недостатки в учете, расчет с бюджетом по налогам и сборам производится правильно и своевременно.

Структура статей производственных и общехозяйственных расходов ООО «Хлеб» соответствует типовой номенклатуре расходов производственных предприятий. На счет 20 «Основное производство» относят расходы по содержанию оборудования мини-пекарни, суммы амортизационных отчислений, затраты на ремонт этого оборудования, заработную плату персонала, обслуживающего производство с отчислениями на социальное страхование. На счете 26 «Общехозяйственные расходы» учитываются расходы по обслуживанию и управлению предприятием (оплата труда управленческих и общехозяйственных работников с отчислениями, командировочные, канцелярские, почтовые расходы и др.). Неправомерно списанных на эти счета расходов не установлено.

На обнаруженный брак продукции составлялись акты, в которых отражаются суммы потерь от брака.

Записи аналитического и синтетического учета по счетам 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве» соответствуют записям в Главной книге и балансе.

В течение года амортизация по основным фондам начислялась правильно – линейным способом (согласно учетной политике) и списывалась на счет 20 «Основное производство».

При проверке правильности отражения в балансе денежных средств были сопоставлены их остатки по Главной книге с балансовыми данными. Балансовая статья «Расчетный счет» отражает остатки денежных средств по счету 51 «Расчетный счет» и совпадает с соответствующими выписками банков по расчетному счету. Суммы денежных средств по журналу-ордеру № 2 соответствуют суммам, указанным в выписках банка и платежных поручениях.

В результате анализа состояния учета и внутрихозяйственного контроля сохранности и использования денежных средств в ООО «Хлеб» выявлены следующие недостатки:

1. Нарушаются рекомендации по охране и транспортировке денежных средств из банка в кассу предприятия. Кассиру не предоставляется охрана и специальное транспортное средство при доставке денег на предприятие. В салон транспортного средства допускаются лица, попутно следующие, нарушается маршрут следования.
2. Имеются случаи подписи руководителем и главным бухгалтером незаполненных чеков и выдачи их кассиру для самостоятельного заполнения при получении денег в банке.

Для работы кассира выделено отдельное помещение, соответствующее всем установленным требованиям. С кассиром заключен договор об индивидуальной материальной ответственности. Кассовая книга прошнурована, пронумерована, опечатана и заверена подписями руководителя и бухгалтера предприятия. В ходе проверки было установлено, что кассовая книга не ведется ежедневно. Отчет кассира по произведенным кассовым операциям в соответствии с первичной приходно-расходной документацией, расчетно-платежными ведомостями составляется раз в неделю. Остаток по кассе на конец дня не превышает установленного лимита хранения денежной наличности в кассе.

Изучение кассовой книги с точки зрения методологии бухгалтерского учета позволило убедиться в правильном отражении операций по счету 50 в корреспонденции с другими счетами. Случаев неправомерного отнесения затрат на себестоимость или неотражения на счетах реализации сумм, поступивших в оплату товаров, работ, услуг, не выявлено.

Данные аналитического учета по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» соответствуют данным, отраженным в Главной книге. Предоставленные подотчетными лицами авансовые отчеты частично недооформлены: в некоторых отчетах не указана сумма, полученная из кассы, на обратной стороне авансовых отчетов не проставляется корреспонденция счетов.

Все хозяйственные операции с поставщиками и подрядчиками документально подтверждены, договора о поставке материальных ценностей оформлены надлежащим образом. Записи аналитического учета соответствуют записям в журнале-ордере № 8, Главной книге и балансе.

В ходе проверки правильности учета отгрузки и реализации продукции было подтверждено, что операции по продаже надлежащим образом санкционированы – все отгрузочные документы содержат подписи уполномоченных лиц, первичные документы правильно оформлены, содержат все предусмотренные реквизиты.

Суммы отгрузки покупателю отражаются правильно, т.к. расхождений между данными накладных и данными счетов-фактур и бухгалтерских записей нет. Кроме того, анализ порядковых номеров документов позволяет убедиться, что пропущенных (неучтенных) документов нет. Проверка первичных документов (накладных, счетов-фактур) говорит об отражении на счетах бухгалтерского учета всех реально совершенных сделок.

Остатки и обороты Накопительной ведомости по счету 62 совпадают с показателями Главной книги по счету 62 и баланса.

Записи аналитического учета по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами кредиторами» соответствуют записям в журнале-ордере № 8, Главной книге и балансе. Отражение операций по расчету с разными дебиторами и кредиторами в бухгалтерском учете ООО «Хлеб» соответствует требованиям законодательства (на счете 76 находят свое отражение расчеты по всякого рода операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутыми в пояснениях к счетам 60, 62 Плана счетов бухгалтерского учета).

В заключение была проверена правильность учета и полнота отражения выручки от реализации продукции и внереализационных доходов и расходов организации.

Таблица 10 Проверка сопоставимости выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг, с данными Главной книги, журналов-ордеров (тыс. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | По данным отчетности | По данным проверки | Откл. |
| 1. Кредитовый оборот в Главной книге по счету 90 без НДС | 991 | 991 | - |
| 2. Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг из формы № 2 | 991 | 991 | - |

Вывод: по данным аудиторской проверки отклонений нет.

Таблица 11 Проверка правильности отражения в форме № 2 показателей себестоимости (тыс. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | По данным отчетности | По данным проверки | Откл. |
| 1. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг ф. № 2 | 944 | 944 | - |
| 2. Себестоимость работ и услуг (кредит 20 счета) из Главной книги | 944 | 944 | - |

Вывод: отклонений не выявлено.

Таблица 12 Проверка правильности определения суммы нераспределенной прибыли (тыс. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | По данным отчетности | По данным проверки | Откл. |
| 1. Получено балансовой прибыли | 29 | 29 | - |
| 2. Нераспределенная прибыль отчетного года  2.1. По форме № 1  2.2. По форме № 2 | -  -  22 | -  -  22 | -  -  - |

Вывод: отклонений не выявлено.

Таблица 13 Проверка сопоставимости внереализационных расходов данным бухгалтерской отчетности, Главной книги и журналов-ордеров (тыс. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | По данным отчетности | По данным проверки | Откл. |
| 1. Внереализационные расходы по ф. № 2 | 18 | 18 | - |
| 2. Внереализационные расходы по Главной книге (счет 91) | 18 | 18 | - |
| 3. Внереализационные расходы по ж/о № 15 | 18 | 18 | - |

ООО «Хлеб» занимается производством и реализацией продукции и прочих источников дохода (реализация имущества) за проверяемый период не имеет. В ходе аудиторской проверки финансовых результатов проверено формирование прибыли предприятия в 2002 году. Сумма прибыли указана верно. Выявлено несколько нарушений в порядке ведения кассовых операций и расчетов с подотчетными лицами несущественного характера, никак не повлиявших на формирование конечного финансового результата организации.

## 

## 2.4 Анализ финансовых результатов деятельности ООО «Хлеб»

### 2.4.1 Анализ балансовой прибыли

Балансовая прибыль включает в себя прибыль от реализации произведенной продукции (выручка от продажи продукции за минусом НДС, акцизов, себестоимости проданной продукции, коммерческих расходов, управленческих расходов) и прибыль от операционных и внереализационных доходов и расходов, отражаемых в форме № 2 «Отчет о прибылях убытках» [30, с. 183].

Анализ балансовой прибыли начинается с изучения динамики за 1998-2002 годы массы прибыли и изменения ее структуры. Для этого из формы № 2 заносятся в таблицу следующие показатели (см. таблицу 14).

Таблица 14 Показатели прибыльности работы ООО «Хлеб» в 1998-2002 гг. (руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | стр. | 1998 г. | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. |
| Выручка нетто от реализации продукции | 010 | 317205 | 416332 | 520413 | 693838 | 991268 |
| Себестоимость реализации продукции | 020 | 358834 | 415970 | 490737 | 657940 | 944107 |
| Операционные доходы и расходы | 060 | - | - | - | - | - |
| Внереализационные доходы и расходы | 130 | -5815 | -7632 | -9540 | -12720 | -18172 |
| Прибыль (убыток) | 170 | -47444 | -7270 | 20135 | 23178 | 28989 |

В 1998-1999 гг. конечный финансовый результат пекарни ООО «Хлеб» представлял собой убыток: в 1998 году – в сумме 47444 рублей, в 1999 году – 7270 рублей. Начиная с 2000 года предприятие начало получать прибыль: в 2000 году – она составила 20135 рублей, а в 2001 году возросла до 23178 рублей, в 2002 году – до 28989 рублей. Расход от внереализационных операций возрос с 5815 рублей в 1998 году до 18172 рублей в 2002 году.

Динамику финансового результата пекарни можно проследить из таблицы 15.

Таблица 15 Динамика финансовых результатов пекарни ООО «Хлеб» в 1998-2002 гг. (в процентах от прошлого года)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 1998 г. | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. |
| Динамика финансового результата | 100 | 653 | 377 | 115 | 125 |
| Динамика выручки | 100 | 131 | 125 | 133 | 143 |
| Динамика себестоимости | 100 | 116 | 118 | 134 | 143 |

В 1999 г. убыток от деятельности пекарни сократился почти в 6,5 раз (по сравнению с 1998 г.). В 2000 году финансовый результат превысил прошлогодний показатель в 3,8 раза (377%). Следующие два года (2001-2002 гг.) показывают относительно стабильный рост прибыли (таких скачков как в предыдущие годы – более чем в 3 раза – не наблюдается): в 2001 году темпы роста прибыли сократились до 115%, а в 2002 г. – увеличились до 125%.

Резкое сокращение убытков в 1999 году обеспечивалось 131% ростом объема реализованной продукции на фоне 116% повышения ее себестоимости (динамика роста выручки в 2 раза превышает динамику роста себестоимости). Эта же тенденция, чуть в более скромных масштабах, сохранилась и в 2000 году – четырехкратное (377%) сокращение убытков произошло за счет 125%-увеличения выручки и 118%-повышения себестоимости (динамика роста выручки в 1,5 раза превышает динамику роста себестоимости). Относительно стабильный рост прибыли предприятия в 2001-2002 гг. объясняется уравновешиванием динамики роста объемов выручки и себестоимости продукции (в 2001 году темпы роста себестоимости обогнали темпы роста выручки всего на 1%, а в 2002 г. – эти показатели сравнялись).

### 

### 2.4.2 Факторный анализ прибыли

Для того чтобы узнать причины роста прибыли предприятия, проанализируем влияние отдельных ее составляющих на конечный финансовый результат.

Данные для факторного анализа представлены в таблице 16.

Таблица 16 Данные для факторного анализа прибыли

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель (2000 г.) | Наименование продукции | | | | | | | |
|  | Хлеб крестьянский | | | Батон | | | Выпечка | |
| Цена продукции (руб.) | 4,4 | | | 5,9 | | | 3,8 | |
| Количество реализованной продукции (ед.) | 104189 | | | 7835 | | | 4146 | |
| Себестоимость единицы продукции (руб.) | 4,17 | | | 5,34 | | | 3,49 | |
| Показатель (2001 г.) | | Наименование продукции | | | | | | | |
|  | | Хлеб крестьянский | | | Батон | | Выпечка | | |
| Цена продукции (руб.) | | 5,3 | | | 7,1 | | 4,9 | | |
| Количество реализованной продукции (ед.) | | 112081 | | | 9816 | | 6146 | | |
| Себестоимость единицы продукции (руб.) | | 5,06 | | | 6,44 | | 4,49 | | |
| Показатель (2002 г.) | Наименование продукции | | | | | | |
|  | Хлеб крестьянский | | Батон | | | Выпечка | |
| Цена продукции (руб.) | 6,4 | | 8,2 | | | 5,7 | |
| Количество реализованной продукции (ед.) | 133021 | | 11806 | | | 7513 | |
| Себестоимость единицы продукции (руб.) | 6,09 | | 7,94 | | | 5,36 | |

В 2002 г. пекарня получила наибольшую прибыль от реализации крестьянского хлеба (выручка по этому виду продукции почти в 9 раз превышает выручку от реализации батонов, а себестоимость осталась ниже себестоимости батонов на 25%).

Проведем анализ степени влияния различных факторов на изменение суммы прибыли от реализации хлеба «Крестьянский» в 2002 году (способом цепной подстановки).

Прибыль от реализации крестьянского хлеба (П) равна:

П = (Ц – С) \* О,

где Ц – цена 1 булки крестьянского хлеба,

С – себестоимость 1 булки крестьянского хлеба,

О – объем реализации крестьянского хлеба.

Прибыль от реализации крестьянского хлеба составила:

- в 2001 г.: (5,3 – 5,06) \* 112081 = 26899,44 руб.,

- в 2002 г.: (6,4 – 6,09) \* 133021 = 41236,51 руб.

Общее изменение прибыли (∆П) от реализации крестьянского хлеба в 2002 г. по сравнению с 2001 г.:

∆П = П2002 – П2001,

где П2002 – прибыль от реализации крестьянского хлеба в 2002 году,

П2001 – прибыль от реализации крестьянского хлеба в 2001 году.

∆П= 41236,51 – 26899,44 = 14337,07 руб.

Отклонение прибыли за счет изменения цены реализации крестьянского хлеба (∆Пусл1):

∆Пусл1 = Пусл.1 – П2001,

где Пусл.1 – прибыль от реализации крестьянского хлеба в 2001 году по ценам реализации 2002 года:

Пусл.1 = (Ц2002 – С2001) \* О2001,

где Ц2002 – цена 1 булки крестьянского хлеба в 2002 г.,

С2001 – себестоимость 1 булки крестьянского хлеба в 2001 г.,

О2001 – объем реализации крестьянского хлеба в 2001 г.

Пусл.1 = (6,4 – 5,06) \* 112081 = 150188,54 руб.

∆Пусл1 = 150188,54 – 26899,44 = 123289,1 руб.

Отклонение прибыли за счет изменения себестоимости крестьянского хлеба (∆Пусл2):

∆Пусл2 = Пусл2 – Пусл.1,

где Пусл.2 – прибыль от реализации крестьянского хлеба в 2001 году по ценам реализации и себестоимости 2002 года:

Пусл.2 = (Ц2002 – С2002) \* О2001,

где С2002 – себестоимость 1 булки крестьянского хлеба в 2002 г.

Пусл.2 = (6,4 – 6,09) \* 112081 = 34745,11 руб.,

∆Пусл2 = 34745,11 - 150188,54 = – 115443,43 руб.

Отклонение прибыли за счет изменений в объеме реализации (∆Пусл3):

∆Пусл3 = П2002 – Пусл.2 ,

∆Пусл3 = 41236,51 - 34745,11 = 6491,4.

Правильность расчетов отклонения прибыли за счет влияния различных факторов можно проверить следующей формулой:

∆П= ∆Пусл1 + ∆Пусл2 +∆Пусл3.

И, действительно:

14337,07 руб. = 123289,1 + (– 115443,43) + 6491,4 руб.

Таким образом, влияние всех факторов на величину прибыли составило 14337,07 руб., в том числе, за счет изменения:

* отпускной цены крестьянского хлеба: + 123289,1 руб.,
* количества реализованной продукции: + 6491,4 руб.,
* себестоимости крестьянского хлеба: – 115443,43 руб.

Основная доля прибыли в 2002 году была получена за счет увеличения цены реализации крестьянского хлеба и незначительного роста объемов его продаж. Изменение себестоимости крестьянского хлеба оказало негативное воздействие на доходы пекарни в 2002 году: за счет этого фактора предприятие недополучило прибыль в размере 115443,43 руб.

Основным резервом роста прибыли пекарни в 2003 году является снижение себестоимости производимой продукции и увеличение объемов реализации (поиск новых рынков сбыта).

Себестоимость хлеба и хлебобулочных изделий можно понизить за счет покупки более дешевых ингредиентов (муки, маргарина, яичного порошка) (путем заключения договоров с новыми поставщиками сырья и автотранспортными предприятиями) и снижения затрат по снабжению пекарни электроэнергией (путем установки современных электросчетчиков, обеспечивающих точное измерение расходуемой электроэнергии в дневное и вечернее время суток).

Объемы реализации можно увеличить, во-первых, за счет приобретения новых рынков сбыта (заключение договоров на поставку хлеба и хлебобулочных изделий с другими магазинами), во-вторых, за счет расширения ассортимента производимой продукции и, в-третьих, за счет уменьшения массы единицы готовой продукции (с сохранением прежней цены) (вес 1 булки хлеба уменьшится, а ежедневная потребность населения останется неизменной).

### 2.4.3 Анализ рентабельности деятельности предприятия

Абсолютная величина прибыли показывает, насколько безубыточно работает предприятие, однако по одному этому показателю, взятому изолированно, нельзя сделать обоснованные выводы об эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации.

В качестве соизмерителя выступают уровень рентабельности и коэффициенты прибыльности (доходности). Показатели рентабельности являются важнейшими для оценки рыночной активности фирмы, эффективности использования экономического потенциала и финансовых ресурсов предприятия [35, с. 582].

Рассчитаем показатели рентабельности деятельности пекарни ООО «Хлеб» за 2001-2002 гг.

Рентабельность реализованной продукции (рентабельность продаж) (Рр) рассчитывается по формуле:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Рр = | Пр | \* 100%, |
| Вр |

где Пр – прибыль от реализации продукции,

Сп – выручка от реализации продукции.

Значение этого коэффициента показывает, какую прибыль имеет предприятие с каждого рубля реализованной продукции. Тенденция к его снижению позволяет предположить сокращение спроса на продукцию предприятия. Снижение коэффициента рентабельности реализованной продукции может быть вызвано изменениями в структуре реализации, снижением индивидуальной рентабельности изделий, входящих в реализованную продукцию, и др. [35, с. 583].

В нашем случае этот коэффициент в 2000-2001 гг. опустился на 0,5 пункта, а в 2001-2002 гг. – на 0,4 пункта и составил:

* в 2000 году: Pp = 29676 / 520413 \* 100% = 5,7 %,
* в 2001 году: Pp = 35898 / 693838 \* 100% = 5,2 %,
* в 2002 году: Pp = 47161 / 991268 \* 100% = 4,8 %.

Снижение коэффициента рентабельности продаж является негативной тенденцией. Предприятию необходимо предпринять какие-то меры по снижению себестоимости продукции, чтобы предотвратить дальнейшее падение показателя рентабельности продаж и увеличить прибыль от реализации.

Несмотря на отрицательную тенденцию снижения уровня рентабельности продаж, продукция пекарни пользуется достаточно постоянным спросом, что вполне понятно, так как продукция хлебной промышленности является «товаром первоочередной необходимости».

Рентабельность производственной деятельности (окупаемость издержек) (Рз) вычисляется путем отношения валовой прибыли (П) к сумме затрат по реализованной продукции (Зр):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Рз = | П | \* 100%. |
| Зр |

Она показывает, сколько предприятие получило прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции [35, с. 584].

Тенденция к постоянному снижению затронула также и показатель рентабельности производственной деятельности пекарни ООО «Хлеб»:

* в 2000 году: Рз = 29676 / 490737 \* 100% = 6,0 %,
* в 2001 году: Рз = 35898 / 657940 \* 100% = 5,5 %,
* в 2002 году: Рз = 47161 / 944107 \* 100% = 5,0 %.

Ежегодные темпы падения коэффициента рентабельности производственной деятельности составили 0,5 %. Данный показатель, хоть и незначительно, но все же отражает негативную тенденцию.

Вышеприведенные расчеты показывают, что в настоящее время показатели рентабельности продаж и производственной деятельности находятся на достаточно высоком уровне, но имеют неустойчивый характер.

Еще одним важным показателем рентабельности деятельности предприятия является рентабельность активов [31, с. 582]. Коэффициент рентабельности активов (Ра) рассчитывается как отношение валовой прибыли (П) к величине активов (А):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ра = | П | \* 100. |
| А |

Этот коэффициент показывает, сколько копеек прибыли приходится на каждый рубль активов, т.е. насколько эффективно используются ресурсы организации. Пекарня ООО «Хлеб» с каждого рубля, вложенного в активы, получила:

* в 2000 году: Ра = 29676 / 1465732 \* 100 = 2,0 копейки,
* в 2001 году: Ра = 35898 / 1555625 \* 100 = 2,3 копейки,
* в 2002 году: Ра = 47161 / 1865250 \* 100 = 2,5 копейки.

Стабильный рост коэффициента свидетельствует об увеличении спроса на продукцию пекарни и эффективном использовании имущества.

Собственников организации интересует не только общая эффективность использования ресурсов, но и эффективность ресурсов, принадлежащих им, т.е. рентабельность собственного капитала. Коэффициент рентабельности собственного капитала рассчитывается следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Рск = | П | \* 100, |
| СК |

где СК – величина собственного капитала организации;

П – валовая прибыль.

Данный коэффициент показывает, сколько копеек прибыли приходится на каждый рубль собственного капитала. Рентабельность собственного капитала тем выше, чем ниже его доля в общем объеме ресурсов, используемых предприятием, иными словами, чем больше доля заемных ресурсов.

В булочной-пекарне он составил:

* в 2000 году: Рск = 29676 / 362135 \* 100 = 8,2 копейки,
* в 2001 году: Рск = 35898 / 365178 \* 100 = 9,8 копейки,
* в 2002 году: Рск = 47161 / 370989 \* 100 = 12,7 копейки.

Ежегодное увеличение коэффициента рентабельности собственного капитала представляет положительную тенденцию. Рост коэффициента можно объяснить стабильным ростом прибыли в 2000 – 2002 гг. (темпы роста прибыли обгоняли темпы роста собственного капитала предприятия, за счет чего показатель рентабельности капитала в 2001 году превысил прошлогодний показатель на 1,6 копейки, а в 2002 – на 2,9 копейки).

Основными резервами роста рентабельности пекарни являются снижение себестоимости реализованной продукции, увеличение объема ее реализации, повышение качества продукции, реализация ее на более выгодных рынках и т.д.

В результате проведенного анализа показателей прибыльности и рентабельности деятельности пекарни ООО «Хлеб» можно сказать о том, что управление производственной и финансовой деятельностью организации осуществляется достаточно эффективно, однако предприятие может показать еще более высокие результаты.

Основную массу прибыли булочной-пекарни составляет прибыль от реализации крестьянского хлеба (получаемая, главным образом, за счет увеличения цены реализации и незначительного роста объемов продаж).

Основным резервом роста прибыли пекарни в 2003 году является снижение себестоимости производимой продукции и увеличение объемов реализации (поиск новых рынков сбыта, расширения ассортимента производимой продукции).

Если пекарня сумеет понизить себестоимость выпускаемого хлеба (за счет покупки более дешевых ингредиентов, снижения затрат по снабжению электроэнергией), в будущем ее конечные финансовые результаты будут значительно выше настоящих.

В результате анализа относительных показателей прибыльности пекарни можно сделать вывод о том, что деятельность предприятия по производству и реализации хлеба и хлебобулочных изделий является рентабельной.

В настоящее время показатели рентабельности продаж и производственной деятельности пекарни находятся на достаточно высоком уровне, но имеют неустойчивый характер (в течение 2000-2002 гг. наблюдалось незначительно падение этих коэффициентов в среднем на 0,5 % в год). Данную ситуацию можно исправить путем снижения себестоимости реализованной продукции, увеличения объема ее реализации, повышения качества продукции и реализации продукции на более выгодных рынках.

Стабильный рост коэффициентов рентабельности активов и собственного капитала говорит о повышенном спросе на продукцию пекарни и эффективном использовании имущества.

## 2.5 Выводы и рекомендации

На основе проведенной работы по вопросу правильности постановки и ведения бухгалтерского учета и отчетности пекарни ООО «Хлеб» можно сделать следующие выводы.

В целом учет поставлен на должном уровне и существенных недостатков не имеет. Многие счета из плана счетов за неимением операций по ним не ведутся и отсутствуют соответствующие регистры сводного учета. Такие, например, как учет нематериальных активов, учет затрат по обслуживающим производствам и хозяйствам, расчеты по валютным и специальным счетам в банках и др.

Следует отметить, что на предприятии не утвержден график документооборота, что снижает уровень ответственности каждого работника и может привести к дублированию операций по работе с документами.

Недостатками в бухгалтерском учете пекарни является и то, что используются неунифицированные формы первичных документов (по учету труда и заработной платы, инвентаризационные описи, доверенности, счета и др.).

На предприятии применяется журнально-ордерная форма учета. Данная форма учета повышает контрольное значение учета, облегчает составление отчетов. Но у нее есть свои недостатки. К ним следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных, что приводит к усложнению учета и документооборота, отчетность составляется позднее установленных сроков.

От значительной части указанных недостатков освобождена автоматизированная форма учета, основанная на использовании электронно-вычислительной техники. В общем виде данной форме учета свойственна такая последовательность обработки информации: информация справочного характера вводится в ЭВМ в начале работы, текущая информация – с первичных документов либо со специальных регистраторов учетных данных; обработка учетных данных производится по специальным программам, в соответствии с которыми полученная учетная информация может храниться, поступать в обработку, выдаваться на экран или печать по запросу.

Компьютеры относительно просты в эксплуатации, что позволяет оснащать ими рабочие места бухгалтеров и на их основе создавать автоматизированные рабочие места (АРМ) бухгалтера.

Во время практики наблюдалось ненадлежащее оформление первичных документов – на некоторых расходных кассовых ордерах отсутствовала подпись руководителя организации, имеются случаи подписи руководителем и главным бухгалтером незаполненных чеков и выдачи их кассиру для самостоятельного заполнения при получении денег в банке.

Предоставленные подотчетными лицами авансовые отчеты частично недооформлены: в некоторых отчетах не указана сумма, полученная из кассы, на обратной стороне авансовых отчетов не проставляется корреспонденция счетов.

В отдельных случаях при документах отсутствуют приложения, на которые имеются ссылки (в документах указаны приложения, а в действительности их нет).

В Главной книге обнаружено много исправлений; бухгалтер объясняет это неточностью подсчетов еще в первичных документах (все исправления подписаны бухгалтером).

Нарушаются рекомендации по охране и транспортировке денежных средств из банка в кассу предприятия. Кассиру не предоставляется охрана и специальное транспортное средство при доставке денег на предприятие. В салон транспортного средства допускаются лица, попутно следующие, нарушается маршрут следования.

Большинство операций в пекарне осуществляется наличными денежными средствами, поэтому необходим наиболее хорошо организованный и действенный контроль за сохранностью, а также поступлением и расходованием денежных средств на предприятии.

В форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках» пекарни не отражены операционные доходы и расходы. В соответствии со ст.76 приказа Минфина России от 28 июня 2000 г. № 60н «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации» в составе прочих операционных расходов (строка 100) отражаются суммы причитающихся к уплате отдельных видов налогов и сборов за счет финансовых результатов в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком (налог на имущество и др.). Данные расходы предприятие отражает по строке 130 в составе внереализационных расходов.

Мои предложения по совершенствованию организации бухгалтерского учета на предприятии:

* переход на автоматизированный учет поможет уменьшить затраты времени и сократить объем работ. Некоторые шаги в этом направлении руководитель предприятия предпринимает. В частности в этом году был приобретен компьютер для нужд управляющего персонала, но программы автоматизированного учета, такие как 1С Бухгалтерия и т.п., не установлены. Автоматизированная форма учета предоставит большие возможности для проведения контроля и анализа хозяйственной деятельности предприятия, увязку всех видов учета, поскольку они используют одни и те же носители информации;
* внедрение новых компьютерных программ (в т.ч. Word, Excel, бухгалтерские программы);
* для приближения к учетным стандартам использование унифицированных форм первичной документации;
* разграничение учетных функций бухгалтера между несколькими учетными работниками для своевременной сдачи отчетности и выполнения должностных обязанностей, прием дополнительных сотрудников;
* достоверное и полное заполнение форм первичной документации, своевременное отражение их в бухгалтерском учете;

Эти мероприятия могут помочь в рационализации документооборота и повысить достоверность и оперативность учетных данных.

Как было сказано ранее, основным источником пополнения средств предприятия, а, следовательно, основной целью деятельности является получение прибыли, поэтому анализ финансовых результатов и выявление факторов, оказывающих на них непосредственное влияние играет очень важное значение.

Анализируемое предприятие – пекарня ООО «Хлеб» по результатам производственной деятельности за 1998-2002 годы показало хорошие результаты. После двух лет убытков работа предприятия стабилизировалась: последние три года принесли прибыль.

Основная доля прибыли в 2002 году была получена за счет увеличения цены реализации крестьянского хлеба и незначительного роста объемов его продаж. Изменение себестоимости крестьянского хлеба оказало негативное воздействие на доходы пекарни в 2002 году: за счет этого фактора предприятие недополучило прибыль в размере 115443,43 руб.

Предприятие должно приложить все силы для поиска и исследования новых рынков сбыта производимой продукции и поиска резервов снижения себестоимости.

Себестоимость хлеба и хлебобулочных изделий можно понизить за счет покупки более дешевых ингредиентов и снижения затрат на электроэнергию (установки современных приборов учета электроэнергии по двойному тарифу). Объемы реализации можно увеличить, во-первых, за счет заключения договоров на поставку хлеба и хлебобулочных изделий с другими магазинами, во-вторых, за счет расширения ассортимента производимой продукции и, в-третьих, за счет уменьшения массы единицы готовой продукции.

Подводя итог всему написанному выше можно сделать вывод о том, что устойчивое экономическое состояние пекарни было достигнуто благодаря следующим факторам:

* продукция булочной-пекарни пользуется льготой по обложению НДС, этот налог на продукцию пекарни составляет 10%, что благоприятно отражается на цене продукции пекарни и спросу на нее.
* за 2002 год рост цен на хлеб и хлебобулочные изделия в Екатеринбурге превысил инфляцию, а цены на сырье и энергоносители выросли меньше чем цены на готовую продукцию.

Мои рекомендации по поводу совершенствованию хозяйственной деятельности предприятия:

1. закупить новое высокопроизводительное оборудование, которое позволит кроме повышения мощности, расширить ассортимент выпускаемой продукции;
2. установить современные приборы учета электроэнергии;
3. открывать выездные торговые точки свежей продукцией, для моментального получения денег за реализованную продукцию, что позволит пекарне быть более конкурентоспособной.

# Заключение

В условиях рыночной экономики основным источником пополнения средств предприятия, а, следовательно, основной целью его деятельности является получение прибыли.

Прибыль как конечный финансовый результат деятельности предприятия отражает эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Прибыль предприятия является важнейшим показателем эффективности его деятельности [15, с. 429].

В дипломной работе изложены теоретические и практические вопросы, касающиеся бухгалтерского учета, анализа и аудита финансовых результатов деятельности предприятия.

На основе проведенной работы по вопросу правильности постановки и ведения бухгалтерского учета и отчетности пекарни ООО «Хлеб» можно сделать следующие выводы.

В целом учет поставлен на должном уровне и существенных недостатков не имеет. Многие счета из плана счетов за неимением операций по ним не ведутся (нематериальные активы, затраты по обслуживающим производствам и хозяйствам, расчеты по валютным и специальным счетам в банках и др).

На предприятии применяется журнально-ордерная форма учета. К недостаткам данной формы учета следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных, что приводит к усложнению учета и документооборота, отчетность составляется позднее установленных сроков.

Во время практики наблюдалось ненадлежащее оформление некоторых первичных документов (расходные кассовые ордера, чеки, доверенности, авансовые отчеты и др.).

Следует отметить, что на предприятии не утвержден график документооборота, что снижает уровень ответственности каждого работника и может привести к дублированию операций по работе с документами.

В Главной книге обнаружено много исправлений; бухгалтер объясняет это неточностью подсчетов еще в первичных документах (все исправления подписаны бухгалтером).

В форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках» пекарни не отражены операционные доходы и расходы.

Мои предложения по совершенствованию организации бухгалтерского учета на предприятии:

* переход на автоматизированный учет поможет уменьшить затраты времени и сократить объем работ. Автоматизированная форма учета предоставит большие возможности для проведения контроля и анализа хозяйственной деятельности предприятия, увязку всех видов учета, поскольку они используют одни и те же носители информации;
* внедрение новых компьютерных программ (в т.ч. Word, Excel, бухгалтерские программы);
* разграничение учетных функций бухгалтера между несколькими учетными работниками для своевременной сдачи отчетности и выполнения должностных обязанностей, прием дополнительных сотрудников;
* достоверное и полное заполнение форм первичной документации, своевременное отражение их в бухгалтерском учете.

Анализируемое предприятие – пекарня ООО «Хлеб» по результатам производственной деятельности за 1998-2002 годы показало хорошие результаты. После двух лет убытков работа предприятия стабилизировалась: последние три года принесли прибыль.

Основную массу прибыли булочной-пекарни составляет прибыль от реализации крестьянского хлеба (получаемая, главным образом, за счет увеличения цены реализации и незначительного роста объемов продаж).

Основным резервом роста прибыли пекарни в 2003 году является снижение себестоимости производимой продукции и увеличение объемов реализации (поиск новых рынков сбыта, расширения ассортимента производимой продукции).

Если пекарня сумеет снизить себестоимость выпускаемого хлеба (за счет покупки более дешевых ингредиентов, снижения затрат по снабжению электроэнергией), в будущем ее конечные финансовые результаты будут значительно выше настоящих.

В результате анализа относительных показателей прибыльности пекарни можно сделать вывод о том, что деятельность предприятия по производству и реализации хлеба и хлебобулочных изделий является рентабельной.

Администрации пекарни, по моему мнению, можно предложить следующие шаги по совершенствованию хозяйственной деятельности предприятия:

* закупить новое высокопроизводительное оборудование, которое позволит кроме повышения мощности, расширить ассортимент выпускаемой продукции;
* установить современные приборы учета электроэнергии;
* открывать выездные торговые точки свежей продукцией, для моментального получения денег за реализованную продукцию, что позволит пекарне быть более конкурентоспособной.

Список использованной литературы

1. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации. Утверждены приказом Минфина России от 28 июня 2000 г. № 60н. Экономика и Жизнь. 2000. № 31.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая). Екатеринбург: «Уралюриздат», 2002.
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. Екатеринбург: «Уралюриздат». 2003.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Минфина России от 06 июля 1999 г. № 43н. Бюллетень «Ажур». Екатеринбург: «ИЦ Терминал Плюс». 2002.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Минфина России от 6 июня 1999 г. № 43н. Бюллетень «Ажур». Екатеринбург: «ИЦ Терминал Плюс». 2002.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. № 32н. Положение по бухгалтерскому учету. Бюллетень «Ажур». Екатеринбург: «ИЦ Терминал Плюс». 2002.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. № 33н. Бюллетень «Ажур». Екатеринбург: «ИЦ Терминал Плюс». 2002.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Минфина России от 9 декабря 1998 г. № 60н. Бюллетень «Ажур». Екатеринбург: «ИЦ Терминал Плюс». 2002.
9. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. от 24 марта 2000 г. № 31н). Экономика и жизнь. 1998. № 36.
10. Приказ Минфина России от 13 января 2000 г. № 4н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Экономика и Жизнь. 2000. № 8.
11. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 23 июля 1998 г. № 123-ФЗ). Экономика и Жизнь. 1996. № 48.
12. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Нормативные акты для бухгалтера. 2001. № 17.
13. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: «Дело и Сервис», 1998.
14. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. – М.: «Финансы и статистика», 2001.
15. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. – 2-е изд. – М.: «Филин», 1997.
16. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. – 4-е изд.. – М.: «Филин», 1998.
17. Безруких П.С., Ирикова В.А. Бухгалтерский учет. Компьютерный практикум: Учебное пособие. – М.: «МФТИ», 1998.
18. Бражник М.В. Памятка для написания дипломной работы по специальности 06.05.00 «Бухгалтерский Учет и аудит». – Екатеринбург: «УрГЭУ», 2002.
19. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: «ТК Велби», 2003.
20. Волков Н.Г. Бухгалтерский учет прибыли и ее использования в 1998 году. Главбух, 1998, № 10.
21. Глушков И.Е. Бухгалтерский (налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии. – 9-е изд., доп. и перераб. – Москва: «Кнорус», Новосибирск: «Экор-книга», 2002.
22. Ефимова О. В. Финансовый анализ. – 2-е изд. – М.: «Бухгалтерский учет», 1998.
23. Жуков В.Н. Учет финансовых результатов для целей налогообложения. Бухучет, 1997, № 12.
24. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. – М.: «Финансы и статистика», 2000.
25. Ковалев В.В. Финансовый анализ. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: «Финансы и Статистика», 1997.
26. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб пособие. – М.: «Инфра-М», 1997.
27. Кондраков Н.П. Основы финансового анализа. – М.: «Главбух», 1998.
28. Ларионов А.Д. Бухгалтерский учет. – М.: «Проспект», 1998.
29. Макарьева В.И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации для бухгалтера и руководителя. – М.: «Налоговой вестник», 2003.
30. Негашев Е.В., Шеремет А.Д. Методика финансового анализа. – М.: «Инфра-М», 1999.
31. Подольский В.И. Аудит. – М.: «Юнити», 2001.
32. Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А. Аудит: Учебник для вузов. – М.: «Юнити», 1997.
33. Пучкова С.И.. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие. – М.: «ФБК-Пресс», 1999.
34. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – Минск: «Новое знание», 2001.
35. Самохвалова Ю.Н. «Финансовые результаты». Консультант бухгалтера, 1998, № 12.
36. Соколов Я.В., Пятов М.П. Бухгалтерский учет для руководителя. – М: «Проспект», 2000.
37. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. – М.: «Инфра-М», 1999.
38. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие. – М.: «Инфра-М, 1998.

1. \* Здесь и далее показатели приведены в сопоставимых ценах. [↑](#footnote-ref-1)