**Содержание**

Введение

1. Теоретические основы формирования доходов и расходов предприятия и их учета

1.1 Признание доходов организации

1.2 Признание расходов организации

1.3 Учет доходов, расходов и финансовых результатов

2. Состав доходов и расходов ЗАО «Термотрон-завод», их учет

2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ЗАО «Термотрон–завод». Организация управления

2.2 Оценка доходов и расходов предприятия, анализ конечных финансовых результатов деятельности

2.3 Учет доходов и расходов ЗАО «Термотрон – завод»

Заключение

Список используемой литературы

**Введение**

Переход к рыночной экономике требует от предприятия повышения эффективности производства, конкурентоспособности продукции и услуг на основе внедрения достижений научно-технического прогресса, эффективных форм хозяйствования и управления производством, активизации предпринимательства и т.д. На уровне предприятия решение основной экономической проблемы осуществляется в форме создания конкретных видов продукции (услуг, работ).

Каждый субъект хозяйствования в соответствии со спросом и предложением определяет: что, в каких количествах и в какой манере производить, с тем чтобы обеспечить максимум прибыли, обеспечивающей экономический рост и определенный стандарт жизни его работников.

Предприятие (фирма) является структурным звеном экономики в целом. Предприятие – это обособленный технико-экономический и социальный комплекс, предназначенный для производства полезных для общества благ с целью получения прибыли, оно выступает в качестве товаропроизводителя, а, следовательно, решает ряд взаимосвязанных задач: получение прибыли, обеспечение потребителей продукцией, выполнение своих обязательств перед государством, соблюдение стандартов, нормативов.

Непосредственной целью и побудительным мотивом деятельности предприятий является получение максимальной величины прибыли. Получение прибыли в условиях рыночной экономики возможно только при условии производства нужной для потребителей продукции, пользующейся спросом. Реализуя цель производства – получение максимальной величины прибыли, – предприятие реализует и цель общества – наиболее полного удовлетворения постоянно растущих потребностей общества.

В соответствии с существующим законодательством предприятие как юридическое лицо имеет право на различные виды деятельности. Однако при создании предприятия учредители формулируют суть деятельности, которая определяет особенности его функционирования, содержание и структуру активов, в особенности основных средств; формирует существенную часть конечного финансового результата. Эту деятельность принято называть основной деятельностью предприятия (или в терминах бухгалтерского учета – обычными видами деятельности).

Главная цель предприятия – приращение собственного капитала. Все, что увеличивает собственный капитал, признается доходами, а все, что его уменьшает, – расходами. Получение доходов связано с использованием производственных ресурсов, с издержками, в результате чего уменьшаются активы, т.е. возникают расходы. Обычно группировка расходов осуществляется по следующим элементам затрат: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств, прочие затраты. В результате формируется:

– производственная себестоимость проданных товаров, учитывающая как издержки текущего периода, так и изменение остатков незавершенного производства, готовой продукции на начало / конец периода;

– суммарные расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции в рассматриваемом периоде.

Превышение доходов над расходами образует прибыль, в противном случае образуется убыток.

Таким образом, цель настоящей работы – изучить состав доходов и расходов предприятия и их учет на примере ЗАО «Термотрон-завод» и провести оценку конечного результата деятельности – прибыли полученной в результате осуществления предприятием хозяйственной деятельности.

При выполнении работы использовались нормативно-правовые акты РФ, положения по бухгалтерскому учету, литература экономистов-теоретиков и данные бухгалтерской отчетности предприятия.

**1. Теоретические основы формирования доходов и расходов предприятия и их учета**

**1.1 Признание доходов организации**

Доходами предприятия признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). Не признаются доходами предприятия поступления от других юридических и физических лиц: сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных обязательных аналогичных платежей; по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг; авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг; задатка; в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю; в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику [1. 102–111 с.].

Доходы предприятия в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности его подразделяются на: доходы от обычных видов деятельности; операционные доходы; внереализационные доходы. Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности считаются прочими поступлениями. К прочим поступлениям относятся также чрезвычайные доходы. Для целей бухгалтерского учета предприятие самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями, исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее – выручка). На предприятиях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности). На предприятиях, предмет деятельности которых – участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью [3. 226–232 с.].

Доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным доходам.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением). Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком) или пользователем активов организации.

Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины поступления дебиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов [6. 54–70 с.].

При продаже продукции и товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, выручка принимается к бухгалтерскому учету в полной сумме дебиторской задолженности. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей) полученных или подлежащих получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров).

В случае изменения обязательства, по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок.

Величина поступления определяется также с учетом (увеличивается или уменьшается) суммовой разницы, возникающей в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически поступившего в качестве выручки актива, выраженного в иностранной валюте (условных денежных единицах), исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этого актива, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату признания выручки в бухгалтерском учете. При образовании в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов сомнительных долгов величина выручки не изменяется [1. 102–111 с.].

Операционными доходами являются:

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

– поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

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

– прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

– поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

– проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке [6. 54–70 с.].

Внереализационными доходами являются: штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения: поступления в возмещение причиненных организации убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности; курсовые разницы; сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных активов); прочие внереализационные доходы.

Чрезвычайными доходами считаются поступления, возникающие как последствий чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.д. [3. 226–232 с.].

Для целей бухгалтерского учета величина прочих поступлений определяется в следующем порядке:

– величину поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств организации и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (если это не является предметом деятельности) определяют в порядке, указанном в п. 6 ПБУ 9/99.

– штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником;

– активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы;

– кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход организации в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации;

– суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов;

– иные поступления принимаются к учету в фактических суммах.

Прочие поступления подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета установлен другой порядок.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии: следующих условий:

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

– сумма выручки может быть определена;

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

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

– расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены [6. 54–70 с.].

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка. Для признания в бухгалтерском учете выручки от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности и от участия в уставных капиталах других организаций, должны быть одновременно соблюдены условия, определенные и подпунктах «а», «б» и «в» (условий признания в бухгалтерском учете выручки). Предприятие может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом [1. 102–111 с.].

Выручка от выполнения конкретной работы, оказания конкретной услуги, продажи конкретного изделия признается в бухгалтерском учете по мере готовности, если возможно определить готовность работы, услуги, изделия. В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки. Если сумма выручки от продажи продукции, работы, оказания услуги не может быть определена, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции (выполнению работы, оказанию услуги), которые будут впоследствии возмещены предприятию.

Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и условий договора. Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном предусмотренному п. 12 ПБУ 9/99 [2. 347–358 с.].

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке: поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также 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). При этом для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора; штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков – в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником; суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек, – в отчетном периоде, в котором срок, исковой давности истек; суммы дооценки активов – в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка; иные поступления – по мере образования.

Выручка, операционные и внереализационные доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности [4. 365–374 с.].

Операционные и внереализационные доходы могут показываться в отчете о прибылях и убытках за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда: соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов; доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же ил и аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В отношении выручки, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация: общее количество организаций, с которыми осуществляются указанные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки; доля выручки, полученной по указанным договорам со связанными организациями; способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией.

Прочие доходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно. Построение бухгалтерского учета организации должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности [1. 102–111 с.].

**1.2 Признание расходов организации**

Расходами предприятия признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Не признается расходами предприятия выбытие активов: – в связи с приобретением внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов);

– вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью продажи;

– перечисление средств (взносов, выплат и т.п.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

– по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.

– в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

– в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

– в погашение кредита, займа, полученных организацией [3. 226–232 с.].

Расходы предприятия в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности его подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности; операционные расходы; внереализационные расходы. Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами. К прочим расходам также относятся чрезвычайные расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью. В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью. В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным расходам. Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений [1. 102–111 с.].

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности (с учетом положений п. 3 ПБУ 10/99). Если оплата покрывает лишь часть признаваемых расходов, то расходы, принимаемые к бухгалтерскому учету, определяются как сумма оплаты и кредиторской задолженности (в части, не покрытой оплатой). Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором между организацией и поставщиком (подрядчиком) или иным контрагентом. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена, исходя из условий договора, то для определения величины оплаты или кредиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг либо предоставления во временное пользование аналогичных активов. При оплате приобретаемых материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки платежа, расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей) [2. 347–358 с.].

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской, задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией. Стоимость продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары). В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина оплаты и (или) кредиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего выбытию. Стоимость актива, подлежащего выбытию, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

Величина оплаты определяется (уменьшается / увеличивается) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте, исчисленной по официальному курсу на дату принятия к бухгалтерскому учету соответствующей кредиторской задолженности, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату признания расхода в бухгалтерском учете. При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты [4. 365–374 с.].

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно. Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих рас ходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнена работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров.

При этом коммерческие и управленческие расходы могу: признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности. Правила учета затрат на производство продукции, продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг в разрезе элементов и статей, исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются отдельными нормативными актами и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету [3. 226–232 с.].

Операционными расходами являются: расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование активов организации; расходы, связанные с предоставлением за плату прав возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (с учетом положений п. 5 ПБУ 10/99); расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от нежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции; проценты, уплачиваемые организацией за предоставив ей' в пользование денежных средств (кредитов, займов); расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями; прочие операционные расходы.

Внереализационными расходами являются: штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; возмещение причиненных организацией убытков; убытки прошлых лет, признанные в отчетном году; суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания; курсовые разницы; сумма уценки активов (за исключением внеоборотных активов); прочие внереализационные расходы. Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке.

Величина расходов, связанная с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации), процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями [1. 102–111 с.].

Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взысканий, включаются в расходы организации в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации. Суммы уценки активов (кроме внеоборотных активов) определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов. Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок [2. 347–358 с.].

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий: расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма расхода может быть определена; имеется уверенность, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Такая уверенность имеется в случае, когда организация передала актив, либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива. Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность. Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации. Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, операционные или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной). Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). Если организацией принят в разрешенных случаях порядок признания выручки от продажи продукции и товаров не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности [6. 54–70 с.].

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках:

– с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

– путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;

– по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;

– независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;

– когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

В составе информации об учетной политике предприятия в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов. В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы, операционные расходы и внереализационные расходы, а в случае возникновения – чрезвычайные расходы [2. 347–358 с.].

Операционные и внереализационные расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда: соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов; расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация: расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат; изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году; расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов оценочных резервов и др.).

Прочие расходы организации за отчетный год, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются в отчетном году на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно [4. 365–374 с.].

**1.3 Учет доходов, расходов и финансовых результатов**

Учет финансовых результатов ведут на активно-пассивном счете 99 «Прибыли и убытки». По кредиту его отражают полученную прибыль, по дебету – убыток. На основе сопоставления дебетового и кредитового оборотов за отчетный период выводят финансовый результат – чистую (балансовую) прибыль или чистый убыток.

Финансовый результат формируется из нескольких слагаемых, основной из которых является реализационный результат, полученный от продажи продукции, товаров, работ, услуг, а также от хозяйственных операций, составляющих предмет деятельности предприятия.

Этот финансовый результат списывается на счет 99 в установленном порядке со счета 90 «Продажи».

Доходы и расходы, непосредственно не связанные с формированием основного финансового результата, образуют прочий финансовый результат, включающий в себя операционные и внереализационные доходы и расходы.

Такой финансовый результат выводится на счете 91 «Прочие доходы и расходы» и перечисляются на счет 99 как и по предыдущему счету.

Учет чрезвычайных доходов и расходов (в результате пожаров, аварии, стихийного бедствия и др.) сразу относят на счет 99 «Прибыли и убытки», что также увеличивает либо уменьшает общий финансовый результат. Кроме этого, по счету 99 также отражают начисленные платежи на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций.

Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия после уплаты в бюджет налогов и сборов в бухгалтерском учете принято называть нераспределенной прибылью, которая отражается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря записью Дт99 Кт84. Сумма убытка – обратной проводкой.

Оставшаяся после расходования на пополнение резервного фонда и начисления дивидендов прибыль, не подлежит распределению.

Таким образом, эта часть прибыли представляет собой совокупность фондов накопления и социальной сферы как источников средств финансирования капитальных вложений производственного и непроизводственного назначения. Но остается открытым вопрос о том, нужно ли полностью использовать нераспределенную прибыль для формирования фондов, так как на предприятии имеется перечень затрат, которые не могут быть включены в текущие издержки производства и обращения, а покрываются только за счет прибыли, оставшейся в распоряжении предприятия.

При получении убытка существует несколько вариантов его покрытия: за счет прибыли будущих отчетных периодов; за счет свободных собственных источников, находящихся в распоряжении предприятия или за счет учредителей организации при их решении о покрытии убытка.

С вступлением в силу ПБУ 4/99 существенные изменения внесены в порядок отражения непокрытого убытка. Если раньше он отражался в третьем разделе актива баланса, то теперь – в пассиве по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» со знаком «минус». Такой подход более объективно отражает валюту баланса.

Источником информации для анализа финансовых результатов является «Отчет о прибылях и убытках» (форма №2 бухгалтерского баланса), который отражает ступенчатый порядок формирования конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году – чистую прибыль. В ней соблюдается принцип сбалансированности доходов и расходов организации за отчетный год.

**2. Состав доходов и расходов ЗАО «Термотрон-завод», их учет**

**2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ЗАО «Термотрон–завод». Организация управления**

Акционерное общество «Термотрон–завод» является закрытым акционерным обществом. Общество является юридическим лицом, действует на основании устава и законодательства Российской Федерации. Общество создано без ограничения срока его деятельности. Место нахождения общества (и его почтовый адрес): РФ, 241031, г. Брянск, бульвар Щорса, 1

Общество создано путем преобразования общества с ограниченной ответственностью «Термотрон – завод», зарегистрированного №433 от 07.12.1998 г. Администрацией г. Брянска и является его правопреемником. Общество является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемого на его самостоятельном балансе. Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Основной целью общества является получение прибыли и реализация на этой основе экономических и социальных интересов акционеров и работников общества. Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральными законами, общество может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии). Общество проводит работы, связанные с использованием сведений, составляющих государственную тайну. Общество осуществляет следующие основные виды деятельности:

– Производство и реализация производственно–технической продукции;

– производство и реализация продукции общего машиностроения;

– научно–исследовательские и опытно–исследовательские работы;

– производство, заготовка, хранение и продажа лесопродукции;

– изготовление строительных материалов и конструкций;

– розничная и оптовая торговля товарами народного потребления;

– оказание бытовых, транспортных, складских и иных услуг;

– рекламная деятельность;

– оказание коммерческих и посреднических услуг для юридических и физических лиц, ведение торгово–закупочной деятельности;

– осуществление иной предпринимательской деятельности, не запрещенной действующим законодательством РФ и соответствующей целям общества.

Уставный капитал общества составляет 38391600 рублей и разделен на 38391600 штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью 1 рубль каждая. Уставный капитал общества составляется из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами. Уставный капитал общества может быть увеличен путем увеличения номинальной стоимости акций или размещения дополнительных акций. Уменьшение уставного капитала происходит за счет уменьшения номинальной стоимости акций или сокращения их общего количества, в том числе путем приобретения части акций. Стоимость чистых активов общества оценивается по данным бухгалтерского учета в порядке, установленном нормативно–правовыми актами РФ. Если по окончании финансового года в соответствии с годовым бухгалтерским балансом, предложенным для утверждения акционерам общества, или результатами аудиторской проверки стоимость чистых активов общества оказывается меньше величины минимального уставного капитала, указанного в ст. 26 ФЗ «Об акционерных обществах», общество обязано принять решение о своей ликвидации.

Все акции общества являются именными и выпускаются в бездокументарной форме. Каждая обыкновенная акция общества имеет одинаковую номинальную стоимость и предоставляет акционеру – ее владельцу одинаковый объем прав. Общество вправе размещать обыкновенные акции, а также один или несколько типов привилегированных акций. Акционеры не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков, связанных с его деятельностью, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

Органами управления ЗАО «Термотрон – завод» являются: Общее собрание акционеров, Совет Директоров, Единоличный исполнительный орган (Генеральный Директор). Органом контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества является ревизионная комиссия (ревизор). Совет Директоров, генеральный директор и ревизионная комиссия (ревизор) избираются Общим Собранием Акционеров. Высшим органом управления является Общее Собрание Акционеров. Общество обязано ежегодно проводить годовое общее собрание акционеров в сроки не ранее чем 2 месяца и не позднее чем через 6 месяцев после окончания финансового года. Совет Директоров осуществляет общее руководство деятельностью общества, за исключением вопросов, отнесенных федеральными законами и уставом к компетенции Общего Собрания Акционеров.

Руководство текущей деятельностью общества осуществляется единоличным исполнительным органом – Генеральным Директором. Он подотчетен Общему Собранию Акционеров и Совету Директоров. К компетенции исполнительного органа относятся все вопросы руководства текущей деятельностью общества, за исключением вопросов, отнесенных к компетенции общего собрания акционеров и совета директоров. Исполнительный орган организует выполнение решений совета директоров и общего собрания акционеров.

По серийности выпуска продукции предприятия производство ЗАО «Термотрон–завод» считается массовым. Все выпускаемые товары сертифицированы и соответствуют ГОСТам. Продукция предприятия проходит контроль ОТК, аттестован технический процесс производства, осуществляется приемочный контроль качества продукции. Используемые сырье и материалы для производства – отечественного производства. Объемы выпускаемой продукции характеризуются данными, представленными в таблице 1.

Из таблицы видно, что наибольший удельный вес в общей номенклатуре выпускаемой продукции занимают привода, причем начиная с 2004 г., где их удельный вес составил 49,7%, в 2006 году их выпуск увеличился до 72,9% в общем объеме произведенной продукции. Производство крупных дросселей было снижено в 4 раза, а производство ЗИП к КЭП уменьшалось с каждым годом почти в 2 раза. В 2005 году было произведено всего лишь 20 ЗИП и ПАШ.

Таблица 1 – Объемы и структура производства ЗАО «Термотрон – завод» в 2004–2006 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование продукции (работ, услуг) | 2004 г. | | 2005 г. | | 2006 г. | |
| Шт./(тонн) | % | Шт./(тонн) | % | Шт./(тонн) | % |
| Привода | 7747 | 49.7 | 8006 | 60.5 | 6678 | 72.9 |
| Крупные дросселя | 2799 | 18.0 | 2020 | 15.3 | 507 | 5.5 |
| Мелкие дросселя | 573 | 3.7 | 408 | 3.1 | 80 | 0.9 |
| ПАШ, КПО | 443 | 2.8 | 363 | 2.7 | 675 | 7.4 |
| ЗИП к КЭП | 3670 | 23.5 | 2419 | 18.3 | 1126 | 12.3 |
| ЗИП и ПАШ | 361 | 2.3 | 20 | 0.15 | 100 | 1.1 |
| Итого | 15593 | 100 | 13236 | 100 | 9166 | 100 |

На территории РФ стран бывшего Советского Союза действует около десятка конкурентов, как непосредственно выпускающих аналогичные товары ЗАО «Термотрон – завод», так и предприятия, выпускающие отличное от брянского завода оборудование, но той же железнодорожной тематики. Среди основных и потенциальных конкурентов – крупные электромеханические и электротехнические заводы России, Украины и Белоруссии, стрелочные заводы, а также зарубежные производители. К основным конкурентам относятся: Киевский электротехнический завод «Транссигнал»; Армавирский электромеханический завод; Елецкий электромеханический завод; Гатчинский электромеханический завод, а также Днепропетровский электротехнический завод «Светофор» производит шлагбаум автоматический, светофоры, муфты кабельные, датчики путевые и др. Оживляют ситуацию на рынке и крупные иностранные производители компании. Аналогичную продукцию (электрическое железнодорожное оборудование) выпускает немецкая фирма «Сименс» и конкурировать с ней ЗАО «Термотрон – завод» пока не может.

Сильные и слабые технические характеристики продукции общества:

1. Дросселя – трансформаторы постоянного и переменного тока, различные коэффициенты трансформации. Их производят в Киеве, Гатчине и Ельце. Лучшими качественными характеристиками, чем у данных предприятий, обладают масляный ДТ-02–500 и сухой ДТ-01–150С.

2. Шлагбаумы. Автоматические шлагбаумы ПАШ 1–4, 1–6 с длиной бруса 4 и 6 метров выпускают в Днепропетровске. На ЗАО «Термотрон – завод» проходит испытание шлагбаум ПАШ 1–8 с длиной бруса 8 метров для полного перекрывания проезжей части дороги.

3. Светофоры. Их производят на Днепропетровском заводе, Армавир же выпускает карликовые светофоры. Преимуществом же ЗАО является корпус алюминиевый, так как они лучше и стоят меньше, или чугунный.

Что касается цен на продукцию, то у конкурентов они намного выше. В большинстве случаев производители используют систему прямых каналов продвижения, то есть сами договариваются с заказчиком о поставке оборудования. Однако, в настоящее время большое значение, особенно для брянского завода, приобретает реализация через косвенные каналы.

Проанализируем трудовой потенциал предприятия. В целом количество работников (среднесписочная численность – 1242 чел.) за исследуемый период не изменилось. Наибольший удельный вес в общей структуре работников занимает производственный персонал – 935 человек. На долю управленческого персонала приходится 365 человек. В 2006 г. по сравнению с 2004 г. рост зарплаты увеличился и составил 38,9%. Произошло снижение численности работников на 257 человек, в т.ч. производственного персонала – на 233 человека. Фондовооруженность повысилась на 50%, что может быть вызвано снижением издержек на производство продукции.

В настоящее время финансовое состояние ЗАО «Термотрон – завод» оценивается, как более чем устойчивое. Предприятие способно функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде.

ЗАО «Термотрон-завод» является организацией с централизованным учетом, учетный аппарат сосредоточен в главной бухгалтерии, где ведется весь синтетический и аналитический учет на основе первичных и сводных документов, поступающих от начальников цехов, планового отдела. Отдел бухгалтерии состоит из 6 человек, включая кассира и главного бухгалтера. Начислением заработной платы занимается расчетный отдел, также он ведет расчет удержаний с работников и определяет суммы отчислений в пенсионный фонд и налог на доходы физических лиц. На имеющихся в бухгалтерии завода компьютерах установлены: программа для распечатки платежных поручений «Бизнес Пак 6» и программа для ввода документов налоговой и бухгалтерской отчетности и передачи данных в налоговые органы «Налогоплательщики ЮЛ», также для печати сводной ведомости по банку используется программа «Бухгалтерская система ALGOsoft». Планируется в текущем году приобрести еще два компьютера.

На очередной учетный год в организации ЗАО «Термотрон-завод» разрабатывается учетная политика, в которой должны быть определены правила и порядок учета заготовления и приобретения материальных ценностей и их оценку, учет затрат на производство и калькулирования себестоимость продукции, ее оценки и реализации и др.

На должность главного бухгалтера в ЗАО «Термотрон-завод» назначена Селезнева Л.В. Предприятие ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета предприятия. Рабочий план счетов бухгалтерского учета разрабатывается на предприятии на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного Министерством финансов РФ. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в валюте Российской Федерации – в рублях.

**2.2 Оценка доходов и расходов предприятия, анализ конечных финансовых результатов деятельности**

Проведем анализ конечных финансовых результатов ЗАО «Термотрон – завод». Выясним, за счет каких расходов и доходов были сформированы эти результаты и определим финансовое состояние предприятия. Вначале проанализируем состав и структуру затрат общества по экономическому содержанию. Из приведенной таблицы 1, можно сделать вывод, что в общей структуре затрат наибольший удельный вес (более 50%) занимают материальные затраты. Также почти 30% в структуре затрат принадлежит затратам на оплату труда. Что касается непосредственного изменения в 2006 г. по сравнению с 2004 г., то нужно отметить, что значительно увеличились материальные затраты (в 2 раза), оплата труда возросла не на много – на 16%, что связано с ростом производительности труда. В целом по предприятию затраты выросли на 59.8%.

Таблица 1 – Состав и структура затрат ЗАО «Термотрон – завод» по экономическому содержанию в 2004–2006 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Элементы затрат | 2004 г. | | 2005 г. | | 2006 г. | | 2006 в% к 2004 | Средний темп изменения затрат |
| Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % |
| Материальные затраты  оплата труда  социальные нужды  амортизация  прочие затраты | 169594  91328  31350  4325  24241 | 52.9  28.5  9.8  1.3  7.6 | 196223  92197  24413  5564  23461 | 57.4  30.0  7.1  1.6  6.9 | 349238  105915  26644  6371  24600 | 68.1  21.4  5.2  1.2  4.8 | 205.9  116.0  85.0  147.3  101.5 | 226523  96256  27320  5352  24096 |
| Итого | 320838 | 100 | 341858 | 100 | 512768 | 100 | 159.8 | 383134 |

Косвенные затраты в себестоимости продукции представлены следующими комплексными статьями:

– расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;

– общепроизводственные расходы;

– общехозяйственные расходы;

– коммерческие расходы.

Анализ этих расходов производится путем сравнения фактической их величины на рубль товарной продукции в динамике за 5 – 10 лет, а также с плановым уровнем отчетного периода. Такое сопоставление показывает, как изменилась их доля в стоимости товарной продукции в динамике и по сравнению с планом, и какая наблюдается тенденция – роста или снижения.

На основании имеющихся данных можно сделать вывод о том, что на предприятии, на протяжении последних трех последних лет четко прослеживается рост суммы косвенных расходов. Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования включают в себя амортизацию машин и технологического оборудования, затраты на их ремонт, эксплуатацию, расходы по внутризаводскому перемещению грузов, и др. Некоторые виды затрат (например, амортизация) не зависят от объема производства продукции и являются условно-постоянными. Другие полностью или частично зависят от его изменения и являются условно-переменными. Степень их зависимости от объема производства продукции устанавливается с помощью коэффициентов, величина которых определяется либо опытным путем, либо с помощью корреляционного анализа по большой совокупности данных об объеме выпуска продукции и сумме этих затрат.

Анализ общепроизводственных (цеховых) и общехозяйственных расходов имеет большое значение, т. к. они занимают значительный удельный вес в себестоимости продукции. Для анализа цеховых и общезаводских расходов по статьям затрат используем данные аналитического бухгалтерского учета. По каждой статье выявим относительное и абсолютное отклонение от плана, а по наиболее существенным статьям – его причины.

Общехозяйственные расходы занимают одно из первых мест в составе себестоимости продукции. Рассмотрим подробнее общехозяйственные расходы, произведенные ЗАО «Термотрон – завод» за 2005 год. Из таблицы 3 видно, что запланированная норма затрат была превышена на 741 тыс. руб. Это может быть следствием повышения затрат на содержание административно-управленческого персонала, расходов на ремонт и других причин, влияющих на общехозяйственную деятельность.

Таблица 2 – Факторы изменения общепроизводственных и общехозяйственных расходов

|  |  |
| --- | --- |
| Статья расходов | Фактор изменения затрат |
| Зарплата работников аппарата управления | Изменение численности (количества) персонала и средней заработной платы |
| Содержание основных фондов: амортизация, освещение, отопление, водоснабжение | Изменение стоимости фондов и норм амортизации  Изменение норм потребления и стоимости услуг |
| Содержание легкового транспорта | Изменение количества машин и затрат на содержание одной машины |
| Расходы по командировкам | Количество и средняя продолжительность командировок, стоимость 1 дня командировки |
| Расходы на содержание охраны | Количество работников и их заработная плата |
| Потери от порчи и недостачи материалов и продукции | Количество материалов и их стоимость |
| Налоги и отчисления от заработной платы | Изменение суммы начисленной заработной платы и процентных ставок обложений по каждому виду |

Таблица 3 – Исходные данные об общехозяйственных расходах ЗАО «Термотрон – завод» за 2005 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Месяц | Общехозяйственные расходы, тыс. руб. | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Январь | 500 | 518 | +18 |
| Февраль | 700 | 865 | +165 |
| Март | 700 | 816 | +116 |
| Апрель | 900 | 886 | -14 |
| Май | 700 | 842 | +142 |
| Июнь | 800 | 800 | - |
| Июль | 900 | 926 | +26 |
| Август | 800 | 906 | +106 |
| Сентябрь | 800 | 849 | +49 |
| Октябрь | 900 | 955 | +55 |
| Ноябрь | 800 | 837 | +37 |
| Декабрь | 500 | 541 | +41 |
| Итого: | 9120 | 9641 | +741 |

Следствием же повышения общезаводских затрат может стать увеличение себестоимости выпускаемой продукции. Запланированная сумма общепроизводственных расходов по факту была превышена на 738 тыс. руб., причем основная сумма превышения пришлась на 2-е полугодие, т.е. можно сказать о том, что данное превышение связано с ростом товарной продукции и, соответственно ростом цеховых расходов на ее производство. Во втором полугодии четко прослеживается рост плановых и фактических общепроизводственных затрат. Минимальная сумма затрат на цеховые нужды была произведена в январе, максимальная – в сентябре месяце. Анализ цеховых и заводских расходов имеет большое значение, т. к. они занимают большой удельный вес в составе себестоимости продукции. На сумму этих расходов оказывают сильное воздействие изменения следующих факторов: численности персонала и средней зарплаты; стоимости основных фондов и норм амортизационных отчислений; объема работ и их стоимости; количество командировок; ставки налогов, отчислений и т.д.

Таблица 4 – Исходные данные об общепроизводственных расходах ЗАО «Термотрон – завод» за 2005 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Месяц | Общепроизводственные расходы, тыс. руб. | | |
| План | Факт | (+,–) |
| Январь | 500 | 491 | -9 |
| Февраль | 500 | 526 | +26 |
| Март | 500 | 506 | +6 |
| Апрель | 600 | 621 | +21 |
| Май | 400 | 446 | +46 |
| Июнь | 700 | 641 | -69 |
| Июль | 800 | 896 | +96 |
| Август | 800 | 806 | +6 |
| Сентябрь | 900 | 1160 | +260 |
| Октябрь | 900 | 1077 | +177 |
| Ноябрь | 900 | 941 | +41 |
| Декабрь | 900 | 1037 | +137 |
| Итого: | 8400 | 9148 | +738 |

Рассмотрим несколько примеров затрат, которые, как правило, являются косвенными. Это внепроизводственные расходы и прочие производственные расходы. В составе себестоимости эти расходы занимают незначительные доли, однако как другие затраты, могут влиять на уровень себестоимости выпускаемой продукции. Даже при незначительном необоснованном их росте может произойти существенное увеличение себестоимости продукции, и наоборот, снижение данных затрат приведет к снижению себестоимости, что благоприятно отразится на финансово-хозяйственной деятельности всего предприятия.

Проведем анализ конечных финансовых результатов ЗАО «Термотрон – завод» в разрезе 2004–2006 гг. Данные показатели отображены в форме №2 «Отчет о прибылях и убытках». Сведем их в отдельную расчетную таблицу 5, где видно, что в целом в период с 2004–2006 гг. выручка от основной деятельности не сильно изменилась, составив в 2006 г. 418164 тыс. руб., а в процентном отношении к 2004 г. превысила показатель 2006 г. на 16%.

Таблица 5 – Формирование финансового результата ЗАО «Термотрон – завод» в 2004–2006 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды расходов и доходов | 2004 г. | | 2005 г. | | 2006 г. | | 2006 г. в% к 2004 | Сред. темп |
| Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % |
| Выручка от реализации | 360591 | 100 | 399860 | 100 | 418164 | 100 | 116.0 | 392124 |
| Себестоимость проданных товаров, работ, услуг | 325507 | 90.3 | 346485 | 86.7 | 350520 | 83.8 | 107.7 | 340658 |
| Валовая прибыль | 35084 | 9.7 | 53375 | 13.3 | 67644 | 16.2 | 192.8 | 50222 |
| Коммерческие расходы | 8343 | 2.3 | 8669 | 2.2 | 14891 | 3.6 | 178.5 | 10250 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 26741 | 7.4 | 44706 | 11.2 | 52753 | 12.6 | 197.3 | 39804 |
| Проценты к получению | - | - | - | - | 2978 | 0.7 | - | 2978 |
| Проценты к уплате | - | - | - | - | 1392 | 0.3 | - | 1392 |
| Прочие операционные доходы | - | - | 1795 | 0.4 | 3384 | 0.8 | - | 2465 |
| Прочие операционные расходы | 2953 | 1.2 | 3084 | 0.8 | 18753 | 4.5 | 635.0 | 5548 |
| Внереализационные доходы | 779 | 4.5 | 596 | 0.1 | - | - | - | 681 |
| Внереализационные расходы | 19218 | 5.3 | 15953 | 4.0 | - |  | - | 17510 |
| Прибыль/убыток до налогообложения | 5349 | 1.5 | 28060 | 7.0 | 38970 | 9.3 | 728.5 | 18018 |
| Отложенные налоговые активы | 40 | 0.0 | 44 | 0.0 | 64 | 0.0 | 160.0 | 48 |
| Отложенные налоговые обязательства | 956 | 0.3 | 177 | 0.0 | 1232 | 0.3 | 128.9 | 593 |
| Текущий налог на прибыль | 4319 | 1.2 | 9919 | 2.5 | 13796 | 3.3 | 319.4 | 8391 |
| Чистая прибыль | 34 | 8.3 | 18274 | 4.6 | 26470 | 6.3 | 77852.9 | 2543 |

Коммерческие расходы в 2006 году также возросли на 78.5%. Значительно возросла сумма прочих операционных расходов. Если в 2004–2005 гг. их разница была невелика, то уже в 2006 году они увеличились в 6.4 раза. Но самые сильные изменения претерпел показатель чистой выручки. Так, в 2004 году чистая прибыль составляла лишь 34 тыс. руб., а в 2005 году уже 18274 тыс. руб. По сравнению с 2004 годом в 2006 году увеличение ее в процентном соотношение составило 77853% или же можно сказать, что чистая прибыль увеличилась в 778 раз.

Из чего следует, что ЗАО «Термотрон – завод» способен функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде.

**2.3 Учет доходов и расходов ЗАО «Термотрон – завод»**

Основную часть прибыли (убытка) организация получает от продажи готовой технической продукции, товаров, работ и услуг. Финансовый результат от их продажи определяют как разницу между выручкой от продажи продукции (работ и услуг) без налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин, налога с продаж и др. вычетов, предусмотренных законодательством, и затратами на ее производство и реализацию. Так как затраты, связанные с производством и продажей продукции (работ и услуг), оказывает непосредственное воздействие на себестоимость, их перечень строго регламентирован.

Финансовый результат от продажи продукции (работ и услуг) определяют по активно-пассивному счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражается, в частности, выручка и себестоимость по: работам и услугам промышленного и непромышленного характера; строительно-монтажным работам; предоставлению за оплату во временное пользование своих активов по договору аренды и т.д. (когда это является предметом деятельности организации). К счету 90 «Продажи» в ЗАО «Термотрон – завод» открыты следующие субсчета:

– 90/1.1 «Выручка от грузо-пассажирских перевозок»;

– 90/1.3 «Себестоимость выполненных работ»;

– 90/1.4 «Прибыль, убыток от реализации»;

– 90/2 «Себестоимость продаж»;

– 90/3 «Налог на добавленную стоимость»;

– 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж».

На счетах 90/1, 90/2, 90/3 учитываются соответственно поступившая выручка от реализации услуг предприятия, себестоимость проданной продукции / услуг, начисленный НДС. Счет 90/9 предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

В ЗАО «Термотрон – завод» в дебет счета 90 в течение года списывается плановая себестоимость оказанных услуг, а по кредиту отражается выручка в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». В конце года плановая себестоимость по дебету счета доводится до фактической путем отнесения разниц между рассчитанной фактической себестоимостью в конце года и плановой себестоимостью (суммы экономии сторнируются, суммы перерасхода проводятся дополнительной записью в дебет счета 90 с кредита счетов учета продукции или затрат на производство). При выполнении работ, услуг, условия регулируются контрактом – договором на оказание услуг предприятием ЗАО «Термотрон – завод». Результаты выполненных работ оформляются актом о приемке выполненных работ.

Записи по субсчетам 90/1, 90/2, 90/3 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90/2, 90/3 и кредитового оборота по субсчету 90/1 определяют результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90/9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Дт 90 Кт 99 – получена прибыль от продаж

Таким образом, синтетический счет 90 ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет. Учет финансовых результатов от продаж в ЗАО «Термотрон – завод» автоматизирован. По окончании отчетного года все субсчета к счету 90 закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж». При этом составляются следующие проводки:

– Списываются в конце года обороты по счету 90/2 и 91 на счет 90/9:

Дт 90/9 Кт 90/2

Дт 90/1 Кт 90/9

– Списываются ежемесячно сальдо со счета 90/9 на счет 99:

Дт 90/9 Кт 99

Дт 99 Кт 90/9

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду выполненных работ, оказанных услуг и др. Для обобщения информации об операционных и внереализационных доходах и расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». К этому счету могут быть открыты субсчета:

– 91/1.1 «Расходы по изменению Устава»

– 91/1.1 «Прочая реализация»

– 91/1.18 «Списание Дт и Кт задолженности»

– 91/1.3 «Себестоимость прочей реализации»

– 91/1.4 «Сальдо прочих доходов (прочей реализации»

На субсчете 91/1 учитываются операционные и внереализационные доходы. На субсчете 91/2 – операционные и внереализационные расходы. Субсчет 91/9 предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Записи по субсчетам 91/1 и 91/2 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91/2 и кредитового оборота по субсчету 91/1 определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91/9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, в ЗАО «Термотрон – завод» на отчетную дату счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо не имеет.

По окончании отчетного года субсчета 91/1 и 91/2 закрываются внутренними записями на субсчет 91/1.4.

Операционные доходы и расходы ЗАО «Термотрон – завод», учитываемые на счете 91, в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 представляют собой:

– результаты от продажи основных средств, нематериальных активов, материальных ценностей;

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

– доходы и расходы от сдачи имущества в аренду;

– прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности.

При выбытии амортизационного имущества ЗАО «Термотрон – завод» вследствие продажи, списания, безвозмездной передачи в сумму амортизации основных фондов и нематериальных активов списывают в дебет счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» с кредита счетов 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы». Остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов списывают с кредита счетов 01 и 04 в дебет счета 91. Сюда также списывают все расходы, связанные с выбытием амортизируемого имущества (включая НДС по проданному имуществу). При выбытии материалов и другого неамортизируемого имущества вследствие продажи, списания и т.д. их стоимость списывают в дебет счета 91.

При осуществлении операций по вкладам в уставные капиталы других организаций обычно возникает разница между стоимостью передаваемого имущества и согласованной оценкой вклада. Это разница отражается в зависимости от ее значения по кредиту или дебету счета 91 (превышение согласованной стоимости над учетной отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 91).

Доходы от участия в других организациях можно учитывать:

– по фактическому поступлению денежных средств (при этом дебетуют счета 50, 51, 52, 55 и кредитуют счет 91);

– по предварительному начислению доходов на счетах (дебетуют счет 76 (на сумму доходов от вкладов в уставный капитал других организаций и т.д.) и кредитуют счет 91 (на всю сумму начисленных доходов)).

К операционным расходам ЗАО «Термотрон – завод», учитываемым на счет 91, относятся также суммы причитающихся к уплате налогов и сборов в соответствии с законодательством РФ (налог на имущество организаций, на рекламу т.д.) Внереализационными доходами и расходами в соответствии с ПБУ 9/99 и 10/99 являются:

– штрафы, пени, неустойки за нарушение хозяйственных договоров полученные (уплаченные);

– поступления (расходы) в возмещение причиненных организации убытков;

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

– прибыль (убытки) прошлых лет, выявленные в отчетном году;

– суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности.

Поступления от уплаты штрафов, пеней и других санкций отражают по кредиту счета 91 к дебету счетов учета денежных и счетов и расчетов с дебиторами. Уплаченные организацией штрафы, пени отражают по дебету счета 91 с кредита счетов учета денежных средств. При этом суммы внесенные в бюджет в виде санкций, в состав расходов от внереализационных операций не включают, а относят на уменьшение прибыли, остающейся в распоряжении предприятия (т.е. на счет 99).

Прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают по дебету счета 51 «Расчетный счет» и кредиту счета 91; убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой. Таким же образом учитывают поступления в возмещение и возмещение причиненных организации убытков. Суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списывают в дебет счета 76 и кредит счета 91. В дебет счета 91 с кредита различных счетов списывают расходы, связанные с благотворительной деятельностью, осуществлением мероприятий и т.д. Прочие внереализационные расходы и потери списываются с дебета или кредита соответствующих счетов в момент их выявления на счет 91.

Приведем в пример несколько проводок по счету 91, имеющим место в ЗАО «Термотрон – завод»:

– отражены суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности: Дт 76 Кт 91

– получены бюджетные средства, отнесенные на прочие доходы: Дт 86 Кт 91/1

– вследствие списания основных средств получены строительные материалы:

Дт 10/10 Кт 91/1

– отражены доходы, полученные в виде штрафов за нарушение условий хозяйственных договоров: Дт 50 Кт 91/1

– отражена сумма выбывших материалов и другого неамортизируемого имущества вследствие их продаж: Дт 91/2 Кт 62

– начислены суммы причитающихся к уплате налогов и сборов (налог на имущество): Дт 91/2 Кт 68

– уплачены штрафы, пени, неустойки: Дт 91/2 Кт 50

– списываются убытки от недостачи имущества на финансовые результаты (виновное лицо не установлено): Дт 91/2 Кт 94

Записи по субсчетам 91/1 и 91/2 производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91/2 и кредитового оборота по субсчету 91/1 определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с дебета или кредита субсчета 91/9 (в зависимости от того, куда было перечислено в результате сопоставления оборотов субсчетов 91/1 и 91/2) на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91, закрываются внутренними записями на субсчет 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Таким образом, имеем следующие проводки:

– Списывается в конце года обороты по счету 91/2 и 91/1 на счет 91/9:

Дт 91/9 Кт 91/2

Дт 91/1 Кт 91/9

– Списывается ежемесячно сальдо со счета 91/9 на счет 99:

Дт 91/9 Кт 99 (если была бы получена прибыль)

Дт 99 Кт 91/9 (получен убыток)

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов.

Чрезвычайными доходами и расходами считаются поступления (расходы), возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии и т.д.). Они учитываются непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки». К чрезвычайным доходам относятся: страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов и т.д. Так, полученное страховое возмещение складывается под влиянием: прибыли или убытка от обычных видов деятельности; прочих доходов и расходов; потерь, расходов и доходов в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности. Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) первоначально определяют по счету 90 «Продажи». Со счета 90 прибыль или убыток от обычной деятельности списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Финансовый результат от прочих доходов и расходов (от продажи имущества, операционные и внереализационные доходы и расходы) вначале отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы», с которого затем ежемесячно списывают на счет 99.

Чрезвычайные доходы и расходы сразу относят на счет 99 без предварительной записи на промежуточных счетах в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.

Кроме того, по дебету счета 99 отражают начисленные платежи на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам». Платежи по пересчетам по налогу на прибыль также отражаются на счетах 99 и 68.

**Заключение**

Главная цель предприятия – приращение собственного капитала. Все, что увеличивает собственный капитал, признается доходами, а все, что его уменьшает, – расходами.

В настоящее время бухгалтерский учет является одним из главных механизмов управления процессами производства и продажей продукции, что способствует совершенствованию организации производства, долгосрочного планирования и прогнозирования, а также анализа хозяйственной деятельности. Переход к рыночным отношениям влечет за собой необходимость адаптировать бухгалтерский учет и отчетность к требованиям переходного периода.

Требования усовершенствования бухгалтерского учета также необходимо ввести и в ЗАО «Термотрон-завод» с учетом меняющейся экономической обстановки.

На предприятии ЗАО «Термотрон-завод» необходимо повысить контроль за соблюдением расчетных операций и следить за порядком сверки взаимных расчетов между данными бухгалтерского учета на предприятии и контрагента. Для целей внутреннего контроля утвердить: перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов; инвентаризационную комиссию; постоянно действующую комиссию по оценке и списанию с баланса объектов основных средств и нематериальных активов; порядок и сроки выдачи наличных средств под отчет сотрудникам; порядок оформления отчетов по их использованию; список подотчетных лиц в организации.

Регистры бухгалтерского учета ежемесячно распечатывать на бумажных носителях; осуществлять контроль за хранением и использованием учетной информации.

**Список используемой литературы**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 года // Представительства и филиалы ст. 55.
2. Федеральный Закон «О бухгалтерском учёте» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ
3. Федеральный Закон «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991 г. №2116–1.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утв. Приказом Минфина России от 06.05.99 №32н (ред. От 30.03.2001)
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утв. Приказом Минфина России от 06.05.99 №33н (ред. От 30.03.2001)
6. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2002 – 288 с.
7. Волкова О.И., Девяткина О.В. Экономика предприятия (фирмы): Учебник – М.: ИНФРА-М 2003. – 600 с.
8. Грузинов В.Г. Экономика предприятия: Учебное пособие – М.: ЮНИТИ, 1998. – 165 с.
9. Зайцев Н.Л. Экономика организации: Учебник. – М.: «Экзамен», 2004. – 624 с.
10. Кондраков И.П. Бухгалтерский учёт: Учебник – М.: ИНФРА М, – 2005 – 515 с.
11. Стоянов Е.А., Стоянова Е.С. Экспертная диагностика и аудит финансово-хозяйственного положения предприятия. – М.: Перспектива, 2005 – 401 с.
12. Экономика предприятия: Учебник \ под. ред. И.Э. Берзинь – М.: Дрофа, – 2004 – 368 с.