**Введение**

Внешнеэкономическая деятельность является наиболее сложной составной частью функционирования ряда организаций. Валютный, таможенный, внутрихозяйственный и аудиторский контроль должны способствовать предотвращению нарушений и ошибок со стороны участников внешнеэкономических сделок в связи с чем, вопросы бухгалтерского учета и аудита внешнеэкономической деятельности весьма актуальны.

В настоящее время аудиторские проверки должны быть направлены не только на подтверждение достоверности отчетности организаций, занимающихся внешнеэкономической деятельностью, но и на глубокий анализ их деятельности. Значение и роль аудита внешнеэкономических операций будет возрастать по мере увеличения их объема.

Высокий уровень взаимозависимости экономики разных стран, ускорение обмена товарами, капиталами, информацией расширяет торговые и другие формы внешнеэкономических связей. И, конечно же, ни одна национальная экономика практически не может быть эффективной без активного участия в мировых хозяйственных процессах. Участие во внешнеэкономической деятельности становится важной стратегической задачей любого государства. На степень и характер развития внешнеэкономической деятельности конкретной страны влияют общее положение дел в ее экономике, наличие финансовых средств и конкурентоспособных экспортных ресурсов, а также целесообразности и эффективность направления этих ресурсов на внешние рынки.

К современным формам внешнеэкономической деятельности относятся международная торговля товарами и услугами; международные кооперационные связи в области производства; движение капиталов и иностранных инвестиций; обмен в области науки и техники; валютно-финансовые и кредитные отношения, заключающиеся в перемещении капитала в форме займов, кредитов, инвестиций.

Во время прохождения производственной практики я ознакомилась:

1. со структурой Департамента таможенного контроля по городу Алматы;
2. с анализом текущего состояния поступлений таможенных платежей и налогов в бюджет, изменением доли таможенных платежей и налогов к налоговым поступлениям, доходной части бюджета региона;
3. с методами определения таможенной стоимости ввозимых товаров
4. с информационными технологиями, применяемыми таможенными органами Республики Казахстан
5. с правильным заполнением таможенных деклараций
6. с кодексом таможенного контроля РК и правовыми актами
7. с бухгалтерским учетом в бюджетной организации.
8. с правовой базой таможенного союза

В настоящее время нормативные документы, составляющие правовую основу торгово-экономического взаимодействия претерпели актуальные изменения, связанные с началом функционирования единого Таможенного союза трех государств – Казахстана, Белоруссии и России.

Правовой основой формирования таможенного союза государств-членов ЕврАзЭС и правовой базы таможенного союза государств-членов в рамках ЕврАзЭС является Решения Глав государств Беларуси, Казахстана и России принятые на заседании Межгосударственного Совета ЕврАзЭС 16 августа 2006 года в г. Сочи и 6 октября 2007 года в г. Душанбе.

К сведению, в настоящее время подписан 51 документ по формированию правовой базы таможенного союза, в том числе 31 международный договор, из которых 13 договоров ратифицированы Сторонами, 6 из них вступили в силу.

Хотела бы особо подчеркнуть, что на восьмом и девятом заседании Комиссии таможенного союза, состоявшихся 25 сентября и 21 октября 2009 года в г. Алматы и Москва, утверждены Планы по переносу согласованных видов государственного контроля на белорусско-российской и казахстанско-российской границах.

**1. Бухгалтерский учет**

**1.1 Структура бухгалтерии и организации учета хозяйствующего субъекта**

**УПРАВЛЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ**

**ЮРЕДИЧЕСКИЙ ОТДЕЛ**

**Отдел бухгалтерского учета и отчетности**

**ОТДЕЛ МЕЖДУНАРОДНЫХ ОТНОШЕНИЙ**

**ТАМОЖЕННЫЕ ПОСТЫ**

**УПРАВЛЕНИЕ ТАМОЖЕННЫХ ДОХОДОВ**

**УПРАВЛЕНИЕ ПОСТТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ**

**РУКОВОДСТВО**

**ОТДЕЛ КАДРОВ**

Производственную практику я проходила в отделе управление организации таможенного контроля и в отделе бухгалтерского учета и отчетности.

В отделе **Управление организации таможенного контроля** Департамента осуществляется организация таможенного оформления и таможенный контроль за товарами и транспортными средствами, перемещаемыми через таможенную границу Республики Казахстан, обеспечения исполнения разрешительного порядка перемещения товаров и транспортных средств через границу Республики Казахстан; таможенный контроль в отношении объектов интеллектуальной собственности, согласно реестра объектов интеллектуальной собственности; организация таможенного контроля предварительных операций, транзита товаров и транспортных средств, пересекающих таможенную границу Республика Казахстан, осуществление контроля за товарами и транспортными средствами, перемещаемыми в отсутствии с Таможенной конвенцией о международной перевозке грузов с применением книжки МДП Конвенция МДП; осуществление контроля за фактическим вывозом товаров и транспортных средств с таможенной территории Республики Казахстан; координация работы по таможенному сопровождению товаров и транспортных средств; контроль за помещением товаров в установленные таможенным законодательством места временного хранения, склады временного хранения, склады получателей и за соблюдением сроков хранения; осуществление контроля за правильностью применения таможенных режимов и их завершения; организация контроля за деятельностью лицензиатов по соблюдению ими лицензионных требований в соответствии с таможенным законодательством Республики Казахстан; рассмотрение заявлений и выдача решений о признании местами временного хранения специально выделенных и обустроенных помещений, открытых площадок, а также приостановление их действий и отзыв; проведение мероприятий и выдача заключения на соответствие квалификационным требованиям, установленным таможенным законодательством Республики Казахстан в отношении таможенных брокеров, при учреждении таможенных и свободных складов, магазинов беспошлинной торговли, складов временного хранения, а также мест временного хранения, таможенных перевозчиков; осуществление контроля за применением подразделениями таможенных органов Республики Казахстан, дислоцирующимися пунктом пропуска, форм таможенного контроля в отношении товаров и транспортных средств перемещаемых через таможенную границу Республики Казахстан физическими лицами; планирование, обеспечение и применение таможенными органами технических средств таможенного контроля и необходимых средств индивидуальной защиты; осуществление радиационного контроля при перемещении через государственную границу товаров, транспортных средств и физических лиц.

**Функции отдела Бухгалтерского учета и отчетности:**

1. Проверка и прием табеля учета рабочего времени;

2. Начисление заработной платы и временных пособий по листам нетрудоспособности и других выплат штатным и внештатным сотрудникам;

3. Начисление, удержание, перечисление социального и подоходного налога;

4. Составление списков на зачисление денежных выплат сотрудникам на платежные карточки Народного банка;

5. Подготовка платежных поручений на перечисления денежных средств по вышеперечисленным пунктам;

6. Составление мемориального ордера №5;

7. Ежеквартальное предоставление отчетов в налоговую инспекцию;

8. Ежемесячное составление и предоставление в Статистическое управление отчетов по труду, о размерах заработной платы работников по отдельным должностям;

9. Ведение аналитического и синтетического учета балансовых счетов;

10. Проведение инвентаризации, составление годового отчета о движении активов;

11. Проверка кассовых отчетов и составление ордеров ЖО-1 и ведомости

12. Осуществление контроля правильности начисления заработной платы,», составление мемориа, обеспечивает сохранность бухгалтерских документов; ведение учета доверенностей на получение материальных ценностей, оказанных услуг;

13. Осуществление государственных закупок;

14. Хранение и распределение хозяйственных принадлежностей и канцелярских товаров, обслуживание и оснащение административных зданий и других объектов ДТК;

15. Обеспечение бесперебойной работы автотранспорта;

16. Обеспечение форменной одеждой, учета движения материальных ценностей по складу, оформление документов на отпуск материальных ценностей, распределение материально-технические средства, поступающих на склады.

**Управление посттаможенного контроля** осуществляет контроль за правомерностью и обоснованностью предоставления освобождения от уплаты таможенных платежей и налогов, контроль за предоставлением льгот по таможенным платежам, в том числе в неторговом обороте, проведение проверок участников ВЭД за соблюдением условий и требований таможенных режимов, ограничение использования условно выпущенных товаров, проведение проверок внешнеэкономической, финансово-экономической и иной деятельности лиц, контроль за деятельностью которых возможен на таможенный орган. Осуществление документальных внешнеторговых операций, введение мониторинга товаров, перемещаемых через таможенную границу РК, контроль за классификацией товаров в соответствии с ТН ВЭД и правильности определения страны происхождения товаров, ввозимых на таможенную территорию РК после завершения основного таможенного оформления, принятие мер по взысканию сумм задолженностей по уплате таможенных платежей и налогов, введение базы данных Департамента до начисленных и взысканных таможенных платежей и налогов, предоставление справок о неимении задолженности.

**Таможенными постами** Департамента осуществляется таможенное оформление и таможенный контроль товаров и транспортных средств, перемещаемых физическими и юридическими лицами с использованием грузовой таможенной декларации:

1. Таможенный пост «Жетысу»;
2. Таможенный пост «Энергетический»;
3. Таможенный пост «Алматы-ЦТО»;
4. Таможенный пост свободной экономической зоны «Парк информационных технологий;

На **отдел международных отношений** возложено осуществление протокольного обеспечения официальных иностранных делегаций, обращающихся в Департамент и встреч, проводимых в аэропортах; осуществление работы по подготовке и проведению мероприятий по сотрудничеству с международными организациями, компетентными органами стран дальнего и ближнего зарубежья, имеющих отношение к таможенному делу; выполнение международных обязательств РК, а также осуществление в пределах своей компетенции сотрудничество с таможенными и иными компетентными органами иностранных государств, международными организациями по вопросам таможенного дела, подготовка предложений по организации подготовки, переподготовки и повышения квалификаций должностных лиц Департамента.

**Юридический отдел** обеспечивает своевременное и объективное рассмотрение жалоб на решения, неправомерные действия или бездействия таможенных органов РК и их должностных лиц, проведение информационно-разъяснительной работы в сфере таможенного дела, участие и преставление в пределах своей компетенции позиций и интересов Департамента во взаимодействии с таможенными, государственными органами РК и участниками внешнеэкономической деятельности, разработку предложений по совершенствованию законодательства РК в сфере таможенного дела, кодификацию и систематизацию таможенного законодательства, организацию и проведение правового всеобуча в Департаменте.

**1.2 Учет денежных средств организации и краткосрочной дебиторской задолженности**

таможенный декларация союз ввозимый

Я проходила практику в Департаменте таможенного контроля. Это организация является бюджетной и кассовых операций в ней нет. Но каждое предприятие обязанно иметь кассу для хранения приема выдачи денежных средств.

Все кассовые операции осуществляет кассир, который является матьериально ответственным лицом, с которым после ознакомления с порядком ведения кассовых операций заключается договор о его полной материальной ответствености. Прием денежных средств в кассу оформляется приходным кассовым ордером.

Кассовый ордер – это письменный приказ предпрития кассиру совершить операцию, указанную в ордере.

Физическому или юридическому лицу, вносимому деньги выдают квитанцию. Выдачу денег оформляют расходныи кассовым ордером или платежными ведомостями, счетами, заявлениями на выдачу, подписанными руководителем, главным бухгалтером, кассиром. Если на прилагаемых к прилагаемым к РКО документам имеется разрешительная подпись руководителя, то подписывать ордера руководителю не обязательно.

При выдаче денег отдельному лицу кассир требует предъявления паспорта или удостоверения личности. В РКО сумма указывается прописью а тиыны – цифрами. Выплата зарплаты, пособий по временной нетрудоспособности, премий осцществяется по платежной ведомости, на тиутльном листе которой ставится разрешительная и главного бухгалтера с указанием выдачи деген и общей суммы прописью.

Деньги, поступившиве в кассу оформляются приходным кассовым ордером, который подписывается главным бухгалтером и кассиро**.**

Выписанные РКО и ПКО регистрируется в журнале регистрации ПКО и РКО, где указывают дату, назначения поступивших или израсходованных денег, номер ПКО и номер РКО, сумму.

Подчистки, помарки и исправления, даже оговоренные, в кассовые ордерах не допускается.Исправления в обозначении суммы денег не допускаются. Если это будет сделано, то РКО или ПКО с исправленной суммой считается НЕДЕЙСТВИТЕЛЬНЫМ!

В конце рабочего дня кассир отчитывается перед главным бухгалтером в полученном авансе и в деньгах, принятых приходным документом, и сдать остаток наличных денег и кассовые документы под расписку в книге учета принятых и выданных кассиром денег. Учет кассовых операций ведется в кассовой книге, которая должна быть пронумерована и прошнурована, скреплена печатью заверенная руководителем и главным бухгалтером

Каждый лист кассовой книги состоит из двух частей. Одну заполняют как 1-й экземпляр, остающиеся в книге, а вторую заполняют через копирку как отчет кассира. Кассовые отчеты при назначенном объеме составляются 1 раз в 35 дней. Исправления заверяются подписями кассира и главного бухгалтера. Учетным регистром является журнал – ордер №1**,** ведомость к журналу – ордеру №1.

По учету денежных средств в кассе ведутся бухгалтерские записи:

Дт 1010 Кт 1030-полученные в кассу с расчетного счета суммы;

Дт 1010 Кт 1210 – получена выручка от заказчиков и покупателей;

Дт 1010 Кт 1251 – сдана в кассу неиспользованная подочетная сумма;

Инвентаризация денежных средств в кассе

– инвентаризация кассы проводится в виде подсчета фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе, и осуществляется с учетом наличных денег, ценных бумаг и денежных документов. Инвентаризация денежных средств в пути осуществляется методом сверки сумм на субсчетах бухгалтерского учета с данными квитанций банковских учреждений, почтовых отделений, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п. Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на текущих, расчетных и валютных счетах осуществляется методом сверки остатков, числящихся на счетах в бухгалтерии с остатками по банковским выпискам. При инвентаризации финансовых вложений проверяют фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организации, а также предоставленные другим организациям займы. При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

– правильность оформления ценных бумаг;

– реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;

сохранность ценных бумаг;

– своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам. При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков гашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей, хранящихся в бухгалтерии организации. Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации, заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными выписок этих специальных организаций. Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставляемые другим организациям, при инвентаризации должны быть подтверждены документами.

**Предприятия могут открывать в банках расчетные и текущие счета**

Расчетный счет является основным счетом предприятия, через который проводятся все денежные операции без ограничения их перечня.

Текущие счета открываются для обособленных операций. К текущим счетам относятся: валютные счета, ссудные счета, счета по операциям со средствами целевого назначения и т.п.

Для открытия расчетного счета предприятие предоставляет в банк следующие документы:

· заявление на открытие счета

· решение учредителя о создании предприятия

· уставные документы

· свидетельство о регистрации предприятия

· справка налоговой инспекции о постановке на налоговый учет

· карточка с образцами подписи и оттиском печати

· копию удостоверения личности, РНН и СИК

Между банком и предприятием заключается договор на расчетно-кассовое обслуживание, в котором, кроме правовых норм, оговариваются тарифы – стоимость банковских услуг.

Объявление на взнос наличными выписывается при взносе наличных денег на расчетный счет. В подтверждение о получении денег банк выдает вносящему лицу квитанцию, которая служит оправдательным документом.

*Подчистки и исправления в расчетных документах не допускаются.*

Для учета операций по расчетному счету применяется активный счет 1030 «Расчетный счет», по дебету которого отражается поступление денежных средств, а по кредиту – их списание. Дебетовое сальдо по счету 1030 на каждую дату должно соответствовать остатку денег на расчетном счете.

**Формирование государственного реестра ККМ**

Уполномоченный орган ведет государственный реестр контрольно-кассовых машин путем включения моделей контрольно-кассовых машин в государственный реестр. Рассмотрение вопросов о включении модели контрольно-кассовой машины в государственный реестр осуществляется на основании налогового заявления заинтересованного лица. К налоговому заявлению прилагаются эталонный образец модели контрольно-кассовой машины и следующие материалы, характеризующие технические, функциональные и эксплуатационные характеристики модели контрольно-кассовой машины:

* паспорт завода-изготовителя;
* техническая документация завода-изготовителя;
* образцы формируемых чеков и отчетов, распечатанных как заводом-изготовителем, так и заявителем с контрольно-кассовой машины в фискальном и нефискальном режимах;
* руководство по эксплуатации контрольно-кассовой машины на бумажном и электронном носителях;
* руководство для должностного лица налогового органа на бумажном и электронном носителях, содержащее подробное описание действий должностного лица налогового органа при установке фискального режима, перерегистрации контрольно-кассовой машины, снятии фискальных отчетов, отчета о текущем состоянии кассы, а также введении информации, предусмотренной статьей 649 настоящего Кодекса, для печати в контрольном чеке;
* гарантийное обязательство завода-изготовителя по технической поддержке модели контрольно-кассовой машины;
* сведения о соответствии технических характеристик модели контрольно-кассовой машины, указанных в документации завода-изготовителя, основным техническим требованиям по форме, установленной уполномоченным органом;
* нотариально засвидетельствованная копия сертификата соответствия модели контрольно-кассовой машины;
* цветная фотография модели контрольно-кассовой машины на бумажном и электронном носителях.

Если моделью контрольно-кассовой машины является фискальный регистратор, к налоговому заявлению дополнительно прилагается программное обеспечение на электронном носителе для подключения фискального регистратора к персональному компьютеру.

Если моделью контрольно-кассовой машины является компьютерная система, к налоговому заявлению прилагаются заключение уполномоченного государственного органа в области информатизации и связи о соответствии компьютерной системы техническим требованиям и документы, перечисленные в подпунктах 1), 2), 3), 5), 6) и 7) настоящего пункта. Порядок выдачи заключения устанавливается уполномоченным государственным органом в области информатизации и связи по согласованию с уполномоченным органом.

Включение модели контрольно-кассовой машины в государственный реестр осуществляется при одновременном соблюдении следующих условий:

1) наличие налогового заявления и материалов, указанных в пункте 3 настоящей статьи;

2) соответствие модели контрольно-кассовой машины техническим требованиям, установленным уполномоченным органом.

Соответствие модели контрольно-кассовой машины техническим требованиям определяется уполномоченным органом путем испытания образца модели контрольно-кассовой машины в присутствии представителей лица, инициировавшего включение модели контрольно-кассовой машины в государственный реестр. Для установления соответствия модели контрольно-кассовой машины техническим требованиям уполномоченный орган вправе привлекать экспертов из иных государственных органов, из числа других лиц.

Решение о включении модели контрольно-кассовой машины в государственный реестр принимается уполномоченным органом в течение тридцати рабочих дней со дня принятия налогового заявления.

В случае отказа во включении модели контрольно-кассовой машины в государственный реестр уполномоченный орган письменно уведомляет заявителя с указанием причин отказа.

Исключение модели контрольно-кассовой машины из государственного реестра производится уполномоченным органом в случае несоответствия модели контрольно-кассовой машины техническим требованиям. Налоговый орган уведомляет налогоплательщика, применяющего данную модель контрольно-кассовой машины, о принятом решении об исключении модели контрольно-кассовой машины из государственного реестра не позднее шестимесячного периода до исключения модели контрольно-кассовой машины из государственного реестра.

**Дебиторская задолженность**

Дебиторская задолженность – это действительно одна из самых актуальных тем хозяйствующих субъектов развивающейся рыночной экономики.

Осуществляя предпринимательскую деятельность, участники имущественного оборота предлагают, что по мере проведения хозяйственных операций они не только возвратят вложенные средства, но и получат доходы.

Должник, дебитор одна из сторон гражданско-правового обязательства имущественной связи между двумя или более лицами.

Дебиторская задолженность – это сумма долга, причитающаяся предприятию от других юридических лиц или граждан. Возникновение дебиторской задолженности при системе безналичных расчетов представляет собой объективный процесс хозяйственной деятельности предприятия.

По характеру образования, дебиторская задолженность делится на нормальную и неоправданную. К нормальной задолженности предприятия относится та, которая обусловлена ходом выполнения производственной программы предприятия, а также действующими формами расчетов.

Неоправданной дебиторской задолженностью считается та, которая возникла в результате нарушения расчетной и финансовой дисциплины, имеющихся недостатков в ведении учета, ослабления контроля за отпуском материальных ценностей, возникновения недостач и хищений

Дебиторская задолженность – важный компонент оборотного капитала. Когда одно предприятие продаёт товары другому предприятию, совсем не значит, что стоимость проданного товара будет оплачена немедленно.

Дебиторская задолженность является активом предприятия, который связан с юридическими правами, включая право на владение.

В целом под активом понимается имущество, имущественные блага и права субъекта, имеющие стоимостную оценку. Будущая экономическая выгода, воплощённая в активе – это потенциальный, прямой или косвенный вклад в приток денежных средств субъекта. Следовательно, дебиторская задолженность – это будущая экономическая выгода, воплощённая в активе, и связанная с юридическими правами, включая право на владение.

Корреспонденция счетов денежных средств

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Из кассы | 1030 | 1010 |
| 2 | В счет дохода, относящегося к будущему периоду | 1030 | 3520 |
| 3 | В виде доходов по финансовым активам | 1030 | 6110 |
| 4 | От продаж ранее выкупленных акций | 1030 | 5210 |
| 5 | Снятие денежных средств в кассу | 1010 | 1030 |
| 6 | Оплачено поставщикам за оказанные услуги | 3310 | 1030 |
| 7 | Перечислено на приобретение иностранной валюты | 1020 | 1030 |
| 8 | Оплачена стоимость оборудования, требующая ремонта | 2930 | 1030 |
| 9 | Сумма денег ошибочно списанная банком | 1280 | 1030 |

Корреспонденция счетов дебиторской задолженности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Погашение задолженности подотчетным лицам | 1120–1150,1310,1330,1350,2410,2730 | 1250 |
| 2 | Погашение краткосрочной задолженности по аренде | 1010–1030,1050 | 1260 |
| 3 | Отражение текущей части долгосрочной дебиторской задолженности покупателей и заказчиков различных организаций | 1210–1240 | 2110–2140 |
| 4 | Предоставление работников краткосрочных займов | 1250 | 1010,1030 |
| 5 | Реализация продукции и оказание услуг покупателям и заказчикам | 1210 | 6010 |
| 6 | Увеличение краткосрочной дебиторской задолженности покупателей и заказчиков | 1210 | 6250 |
| 7 | Сумма ошибочно списана со счетов банка | 1280 | 1030,1060 |
| 8 | Корректировка размера сформированного резерва по сомнительным требованиям в результате его уменьшения | 1290 | 7440 |

**1.3 Учет основных средств и нематериальных активов**

Основные средства – это материальные активы, которые используются организацией дня производства или поставки готовой продукции для сдачи в аренду другим организациям или для административных целей и которые предполагается использовать в течение длительного периода времена. На протяжении всего периода использования их стоимость по частям переносится на стоимость выпускаемой продукции товаров, работ, услуг).

На предприятиях применяется единая типовая классификация основных средств в соответствии с которой основные средства группируются по следующим признакам:

– по отраслям;

– по назначению;

– по видам;

– по принадлежности;

– по признаку использования;

– для целей налогообложения.

К производственным относятся основные средства, непосредственно участвующие в процессе производства или обслуживающие его. В их состав входят производственные здания и сооружения, силовые машины и оборудование, измерительные приборы, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь и прочие средства труда.

К непроизводственным относятся основные средства непосредственно не участвующие в процессе производства – основные средства жилищно-коммунального хозяйства, организации, здравоохранения, просвещения, культуры.

К действующим относятся все основные средства предприятия, находящиеся в производстве.

К бездействующим относятся основные средства, не участвующие в процессе производства.

Балансовая стоимость-величина, в которой активы отражаются в бухгалтерском балансе, за вычетом суммы накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Ликвидационная – это чистая сумма которую предприятие ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по его выбытию.

Справедливая стоимость – это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами.

**Аналитический учет основных средств**

Основным регистром учета основных средств являются инвентарные карточки учета основных средств. Оборотная сторона инвентарной карточки предназначена для краткой индивидуальной характеристики объекта. На лицевой стороне инвентарных карточек указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска, дату и номер акта о приемке, местонахождение, полную стоимость, нормы износа, шифр затрат, сумму износа на дату приемки или переоценки объекта. Впоследствии в карточке отмечают дату и стоимость каждого капитального ремонта, внутренне перемещение объекта и причину выбытия.

Инвентарные карточки составляют в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Учет однотипных предметов, имеющих одинаковую техническую характеристику, одинаковую стоимость и поступивших одновременно в один цех или отдел, может осуществляться в инвентарной карточке группового учета основных средств с указанием в ней отдельных инвентарных номеров по каждому объекту.

Инвентарные карточки заполняют на основе первичных документов, которые передают затем под расписку в соответствующий отдел предприятия.

По месту нахождения основных средств для контроля за их сохранностью ведут инвентарные списки основных средств. В них записывают номер и дату инвентарной карточки, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную стоимость и данные о выбытии – дату и номер документа и причину выбытия. Разрешается вести учет объектов по месту их нахождения в инвентарных карточках. В этом случае инвентарные карточки выписывают в двух экземплярах. И второй экземпляр передают по месту нахождения объекта. Учет объектов основных по мету нахождения осуществляют по лицам, ответственным за сохранность этих средств.

**Учет амортизации основных средств**

Для начисления амортизации основных средств на предприятии РГКП «Селденкоргау курылыс» МЧС применяется метод равномерного списания стоимости;

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется при линейном способе- исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования оттого объекта; Метод равномерного списания стоимости является наиболее простым, при котором амортизируемая стоимость объекта ежемесячно списывается в равных суммах. При этом методе сумма амортизационных отчислений определяется исходя из:

• срока полезной службы, для более точного определения которого следует учитывать всю имеющуюся информацию о состоянии объекта на данный момент;

• предельные нормы амортизации, установлены Законом «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

S=N\* / 2, где S-сумма чисел, N – предпологаемый срок полезной службы.

Срок полезной службы основных средств как и ликвидационная стоимость при необходимости могут пересматриваться с учетом произведенных последующих затрат, улучшающих состояние основных средств, что приводит к увеличению срока службы, а также с учетом технологических изменений, изменений на рынке сбыта или в результате изменений условий хозяйственной деятельности, что приводит к сокращению срока службы.

Метод равномерного списания стоимости используется в том случае, когда можно предположить, что доходы, получаемые от использования объекта основных средств одинаковы в каждом периоде на протяжении срока его эксплуатации, то есть уменьшение остающейся полезности объекта происходит равномерно.

**Учет нематериальных активов**

В соответствии с МСФО 38 «Нематериальные активы», Нематериальные активы – это не денежные активы, не имеющие физической сущности, предназначенные для использования в течение длительного периода времени в производстве или реализации товаров в административных целях и сдаче в аренду другим субъектам:

• которые можно определить;

• которые контролируются субъектом;

экономические выгоды в будущем.

Нематериальный актив представляет собой обособленный нематериальный актив, не имеющий физической формы и содержания.

**Учет движения нематериальных активов**

Синтетический учет наличия и движения нематериальных активов ведется на счетах подраздела 2700 «Нематериальные активы». По дебету этих счетов отражаются остатки нематериальных активов на начало и конец месяца, операции по их поступлению; по кредиту – выбытие нематериальных активов.

Поступление и выбытие нематериальных активов оформляют актом приемки – передачи нематериальных активов. В акте должно указываться точное наименование вида нематериальных активов и дата его передачи предприятию, характеристика объекта, его первоначальная стоимость, норма амортизации и другие необходимые данные.

При оприходовании нематериальных активов акт составляется в одном экземпляре на каждый объект. Допускается составление общего акта, оформляющего приемку нескольких однотипных нематериальных активов. Акт после его оформления с приложенной документацией, описывающей сам объект нематериальных активов или порядок его использования, или документы, подтверждающие те или иные имущественные права предприятия, относящиеся к данному объекта, передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия. Аналитический учет по счетам подраздела 2700 «Нематериальные активы» ведется в «Карточках учета нематериальных активов». Карточка применяется для учета всех видов нематериальных активов, поступивших на предприятие. Карточка открывается в бухгалтерии на каждый отдельный объект нематериальных активов. Карточка заполняется в одном экземпляре на основании документа, подтверждающего факт получения предприятием объекта нематериальных активов, – акта приемки-передачи нематериальных активов, технической и другой документации. Основанием для отметок о выбытии нематериальных активов при передаче другому предприятию является акт приемки-передачи нематериальных активов.

**Учет амортизации нематериальных активов**

Стоимость нематериального актива должна систематически списываться в течение срока действия актива или предполагаемого срока службы актива согласно принципу соответствия. Этот процесс называется амортизацией нематериальных активов

Срок полезной службы нематериального актива устанавливается субъектом самостоятельно на основе наиболее приближенной оценки руководства, но не более срока деятельности субъекта с момента готовности нематериального актива к использованию, если иное не предусмотрено законодательством или договором.

В соответствии с МСФО 38 «Нематериальные активы» принято допущение о том, что срок полезного использования нематериального актива не превышает двадцати лет.

Начисление амортизации производится с момента готовности нематериального актива к использованию по назначению.

Норма амортизации начисляется в соответствии с налоговым учетом и включается в себестоимость продукции. Ликвидационная стоимость не определяется.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Корр.счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Увеличение первоначальной стоимости основных средств в результате произведенной переоценки | 2410 | 5420 |
| 2 | Уменьшение первоначальной стоимости основных средств в результате произведенной переоценки:в пределах сумм ранее произведенной переоценки:* корректировка первоначальной стоимости
* корректировка суммы накопленной амортизации

сверх сумм ранее произведенной переоценки * корректировка первоначальной стоимости
* корректировка суммы накопленной амортизации
 | 5420242074202420 | 2410542024107420 |
| 3 | Списание основных средств при их выбытии:* на балансовую стоимость
* на сумму накопленной амортизации
 | 7410 2420 | 2410 2410 |
| 4 | Списание основных средств в связи с прекращением деятельности:* на балансовую стоимость
* на сумму накопленной аммортизации
 | 7510 2420 | 2410 2410 |
| 5 | Начисление амортизации относимой:– на строительство, осуществляемое хозяйственным способом– на будущие отчетные периоды – на расходы по реализации готовой продукции – на административные расходы | 2930162071107210 | 2420242024202420 |
| 6 | Начисление амортизации по основным средствам, сданным в операционную аренду | 7450 | 2420 |
| 7 | Корректировка сумм накопленной амортизации в результате дооценки основных средств | 5420 | 2420 |
| 8 | Списание амортизации по выбывшим основным средствам | 2420 | 2410 |
| 9 | Приобретение нематериальных активов:в счет выданных подотчетных сумм* на покупную стоимость
* на сумму НДС

у дочерних, ассоциированных и совместных организаций* на покупную стоимость
* на сумму НДС

у физических лиц и организаций* на покупную стоимость
* на сумму НДС
 | 2730 14202730 14202730 1420 | 125012503320,33303320,33303390,3310 3390,3310 |
| 10 | Безвозмездное поступление нематериальных активов от физических лиц и организаций | 2730 | 6220 |
| 11 | Получение нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал | 2730 | 5110 |
| 12 | Оприходование нематериальных активов, созданных в данной организации | 2730 | 2940 |
| 13 | Оприходование нематериальных активов, полученных от исполнительного органа безвозмездно в качестве субсидии по справедливой или номинальной стоимости | 2730 | 6230 |
| 14 | Отражение положительного гудвилла | 2710 | 3390 |
| 15 | Возврат нематериальных активов, не соответствующих условиям поставки* на покупную стоимость
* на сумму НДС
 | 3320, 3330, 3310 3320, 3330, 3310 | 27301420 |
| 16 | Списание балансовой стоимости нематериальных активов при выбытии* на балансовую стоимость
* на сумму накопленной амортизации
 | 7410 2740 | 2730 2730 |
| 17 | Начисление амортизации по прочим нематериальным активам, относимой:– на стоимость незавершенного строительства– на реализацию готовой продукции – на административные расходы– сданным в текущую аренду | 2930711072107450 | 2740274027402740 |
| 18 | Отражение операции по обесценению гудвилла | 7420 | 2720 |
| 19 | Списание амортизации по выбывшим прочим нематериальным активам | 2740 | 2730 |
| 20 | Списание гудвилла по балансовой стоимости на сумму обесценения | 2720 | 2710 |

**1.4 Учет товарно-материальных запасов и расчет с поставщиками**

Согласно пункту 6 СБУ 7 себестоимость товарно-материальных запасов включает: затраты на приобретение запасов, транспортно-заготовительные расходы, связанные с их доставкой к месту расположения в настоящее время и приведению в надлежащее состояние, затраты на переработку продукции,. При этом, согласно пункту 8 СБУ 7 затраты на переработку товарно-материальных запасов включают стоимость используемых в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, амортизацию основных средств, а также другие затраты, прямо связанные с единицами производства продукции, оборудованные технологией и организацией производства и признаются как производственная себестоимость продукции.

Понятие и задачи товарно-материальных запасов предприятия.

В общем понимании товарно-материальные запасы – это активы в виде:

– запасов сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, тары и тарных материалов, запасных частей, прочих материалов, предназначенных для использования в производстве или при выполнении работ и услуг.

– незавершенного производства;

– готовой продукции;

– товаров, предназначенных для продажи.

Задачей товарно-материальных запасов является обеспечение предприятия необходимыми материальными ресурсами, с целью обеспечения предприятию нормальной работы. Товарно-материальные запасы всегда считались фактором, обеспечивающим безопасность системы материально-технического снабжения, ее гибкое функционирование, и являлись своего рода «страховкой». Поскольку в фирмах различных отраслей экономики создание товарно-материальных запасов определяется той специфической ролью, которую они играют в процессе выпуска продукции, постольку объяснимы и различия в подходах к политике капиталовложений в данной области и к определению приоритетности задач, решаемых в ходе производства. В фирмах некоторых отраслей народного хозяйства основной задачей является контроль за сырьем, в других – за готовой продукцией, а на предприятиях отраслей, производящих инвестиционные товары, большая часть организационных усилий концентрируется на контроле за незавершенным производством.

Учёт всех видов материальных запасов ведётся на основных активных инвентарных счетах: 1311 «Сырьё и материалы», 1312 «Полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», 1313 «Топливо», 1314 «Тара и тарные материалы», 1315 «Запасные части», 1316 «Прочие материалы», 1317 «Материалы, переданные в переработку», 1318 «Строительные материалы».

По каждому счёту хозяйствующие субъекты могут открыть необходимое количество субсчетов и аналитических счетов по учёту материалов.

Кроме того, материалы, не принадлежащие данному предприятию, выделяются в отдельную группу и учитываются на забалансовом счете ТМЦ «Материалы и инструменты забалансовые».

Важнейшей предпосылкой организации учёта материалов является их оценка. В соответствии со Стандартом бухгалтерского учёта №7 «Учёт товарно-материальных запасов» товарно-материальные запасы оцениваются по наименьшей оценке из себестоимости и чистой стоимости реализации.

При этом себестоимость товарно-материальных запасов включает: затраты на приобретение запасов, транспортно-заготовительные расходы, связанные с их доставкой к месту хранения и приведением в надлежащее состояние. Затраты на приобретение товарно-материальных запасов включают в себя цену покупки; пошлины на ввоз; комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим, посредническим организациям; транспортно-заготовительные и прочие расходы, прямо связанные с приобретением запасов. Торговые скидки, возвраты переплат и прочие подобные поправки вычитываются при определении затрат на приобретение.

Чистая стоимость реализации товарно-материальных запасов представляет собой предполагаемую продажную цену в ходе обычной хозяйственной деятельности за минусом издержек на комплектацию и организацию их продажи. Чистая стоимость реализации используется обычно тогда, когда себестоимость не может быть восстановлена по следующим причинам:

данные товарно-материальные запасы были повреждены;

они частично или полностью устарели;

их продажная цена снизилась.

**Документальное оформление поступления товарно-материальных запасов**

Предприятия могут получать ТМЗ в разных условиях: на складе поставщика, на станции железной дороги, на пристани, в аэропорту или непосредственно в своём складском помещении, где их принимает материально-ответственное лицо.

К использованию на территории Республики Казахстан допущены следующие формы доверенности:

При доставке ТМЗ на склад покупателя автотранспортом поставщика материально-ответственное лицо покупателя принимает у экспедитора поставщика ТМЗ по количеству мест и массе брутто и сопоставляет их с данными товарно-транспортной накладной**,** заполненной в двух экземплярах.

Учёт материальных запасов на складах

Учёт материальных запасов на складах может осуществляться материально ответственными лицами либо, с их согласия, учётчиками как ручным способом, так и с применением различных прикладных специализированных программ. При ручном способе учёта материальных запасов на складах на каждый номенклатурный номер запаса открывается отдельная карточка, которая передаётся из бухгалтерии на склад в полузаполненном виде.

В полученных карточках кладовщик заполняет реквизиты, характеризующие места хранения материалов. Записи в карточки производят на основании документов.

Если остаток материальных запасов на складе выше или ниже установленной нормы запаса, то заведующий складом обязан сообщить об этом отделу снабжения. Для этих целей применяется Сигнальная справка об отклонениях фактического остатка запасов от установленных норм запаса. Она применяется для контроля за отклонением фактического остатка запасов от установленных норм запаса и для контроля их остатков, находящихся без движения. Справка составляется в одном экземпляре заведующим складом на основании данных Карточек учёта материалов. Критерии для включения данных в справку устанавливает отдел материально-технического снабжения субъекта.

Бухгалтерия в установленные сроки осуществляет непосредственно на складах проверку правильности записей и вывода остатков в карточках. О проведении сверки бухгалтер расписывается в специальной главе карточки учета запасов.

Приёмку документов, оформляющих движение материальных запасов, бухгалтер проводит на складе на основании «Реестра приёмки-передачи документов», составленного материально ответственными лицами в одном экземпляре.

О выявленных недостатках и нарушениях в работе материально ответственных лиц, а также о результатах выборочных проверок и проведённом инструктаже работник бухгалтерии должен информировать главного бухгалтера.

В конце месяца на склад из бухгалтерии передают Книгу учёта остатков материалов, в которую заведующий складом переносит остатки из карточек учёта материалов. После этого книгу возвращают в бухгалтерию для таксировки и подсчёта итогов по учётным группам материальных запасов и в целом по книге. Таким образом, функции заведующего складом по учёту материальных запасов сводятся к ведению карточек, участию в составлении реестров сдачи документов и записи остатков в книгу складского учёта.

**Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками**

К поставщикам и подрядчика относятся предприятия и организации поставляющие ТМЗ или оказывают услуги и выполняющие работы.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками как правило осуществляются в безналичном порядке. Форма расчета определяется договором или соглашением.

Основными формами расчета являются:

* Акцентная
* Платежными поручениями
* Чеками
* Векселями
* В порядке зачета взаимных требований

Расчет с поставщиками и подрядчиками осуществляются предоплатой, либо по мере реализации товара, услуг, выполненных работ. Они оформляются такими документами как счета фактуры акт приемки передач, акт выполненных работ**.**

Корреспонденция счетов расчета с поставщиками

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Выдача аванса под поставку ТМЗ | 1610 | 1010 |
| 2 | Поставщикам предоставлен товар | 1310 | 3310 |
| 3 | Обнаружены излишки материалов | 1310 | 6280 |
| 4 | Зачет ранее выданных авансов в погашение ими задолженности поставщикам | 3310 | 1610 |
| 5 | Выдана з/п поставщикам | 3310 | 3350 |

Корреспонденция счетов товарно-материальных запасов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операций | Дебет | Кредит |
| 1 | Приобретение товаров за счет выданных подотчетных сумм | 1330 | 1250 |
| 2 | Приобретение товаров у физ. лиц и организаций | 1330 | 3310,3390 |
| 3 | Безвозмездное получение товаров | 1330 | 6220 |
| 4 | Оприходованы излишки товаров, выявленных при инвентаризации | 1330 | 6280 |
| 5 | Возврат товара поставщикам | 3310 | 1330 |
| 6 | Потери товаров в пределе норм естественной убыли | 7470 | 1330 |
| 7 | Списание себестоимости реализованного товара | 7010 | 1330 |
| 8 | Уценка товаров | 1360 | 1330 |

**1.5 Учет труда и его оплаты**

На каждом предприятии – большом или маленьком – есть наемный труд, т.е. работник продает свою рабочую силу и знания и получает за это оплату.

Оплата труда – система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными актами, коллективными договорами. Соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Существуют различные виды оплаты труда:

– повременная;

– простая;

– повременно-премиальная;

– сдельная;

– сдельно-премиальная;

– сдельно-прогрессивная;

– косвенно-сдельная;

– аккордная;

– бестарифная;

– система плавающих окладов;

– система выплат на комиссионной основе.

Организация сама выбирает формы, системы и размеры оплаты труда своих работников, а также все виды дополнительных выплат: надбавки, премии, повышенные командировочные средства, дивиденды по акциям и т.д. на основе законодательства.

Установленные системы оплаты труда фиксируются в коллективном договоре, Положении об оплате труда или трудовых договорах с конкретными работниками. Разным категориям работников могут быть установлены различные системы выплаты заработной платы. Например, общехозяйственному персоналу труд может оплачиваться повременно, а рабочим основного производства – сдельно.

Положение об оплате труда утверждается приказом руководителя организации.

Основные нормативные документы государственного регулирования отношений, связанных с организацией и оплатой труда:

– Конституция РК;

– Гражданский кодекс РК;

– Трудовой кодекс РК;

– Налоговый кодекс РК.

Рабочим считается время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка организации и условиями трудового договора должен выполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с законами и иными нормативными правовыми актами относятся к рабочему времени. Различают следующие виды рабочего времени:

1. Календарный фонд рабочего времени;

2. Табельный;

3. Максимально возможный.

Все фонды исчисляются в человеко-днях. Календарный фонд включает все явки и неявки. Табельный фонд рассчитывается как разница между календарным фондом и выходными, праздничными днями. Максимально возможный фонд рассчитывается как разница между табельным фондом и очередными отпусками.

Работодатель обязан вести учет фактически отработанного каждым работником времени. Возможны следующие основные варианты учета рабочего времени, в зависимости от продолжительности учетного периода:

– учетный период, равный рабочему дню – поденный учет;

– учетный период, равный рабочей неделе – недельный учет;

– учетный период, в течение которого должна быть в среднем соблюдена установленная трудовым законодательством для данной категории работников продолжительность рабочего дня и рабочей недели – суммированный учет рабочего времени.

Учет отработанного времени ведется на основании первичных документов. Сведения о количестве отработанных дней и часов, о выработке и другие данные берутся из табелей, нарядов, рапортов, ведомостей и специальных карточек работников, систематизируемых определенным образом.

Затраты рабочего времени группируются по следующим признакам:

– отработанное время;

– неотработанное оплачиваемое время;

– неотработанное неоплачиваемое время.

Сгруппированные, за месяц на основании табелей учета использованного времени, показатели характеризуют трудовые ресурсы по предприятию в целом. Эти показатели необходимы для контроля над использованием рабочей силы на производстве, ликвидации простоев, сокращения невыходов на работу, устранения других непроизводительных затрат рабочего времени и для составления информации по труду.

На многих предприятиях успешно используются приёмы рационального учета отработанных часов. В табелях отражают только отклонения от нормальных условий работы, например: невыходы на работу определяются по отсутствующим пропускам; учет рабочего времени ведется во многих случаях путем регистрации только неотработанных часов. На основании данных о невыходах на работу и неотработанных часах определяется отработанное время.

В соответствии с п.п. 6 п. 1 статьи 28 Трудового Кодекса РК, в трудовом договоре в обязательном порядке указываются условия режима рабочего времени и времени отдыха работника, что руководством должно соблюдаться.

Баланс рабочего времени на 2009 год утвержден департаментом внутреннего контроля министерства труда и социальной защиты населения Республики Казахстан, в котором приведена норма рабочего времени на месяц, квартал и 2009 год и в целом в рабочих днях.

Согласно статье 82 Трудового Кодека при пятидневной рабочей неделе продолжительность ежедневной работы не может превышать 8 часов при недельной норме 40 часов, 7 часов 12 минут – при недельной норме 36; при шестидневной рабочей неделе продолжительность ежедневной работы не может превышать 7 часов – у работников с недельной нормой рабочего времени равной 40 часам, 6 часов – при недельной норме 36 часов.

Расходы предприятия.

1. Заработная плата по тарифам и окладам;

2. компенсации;

3. доплаты и надбавки;

4. отпускные;

5. премии и другие поощрения;

6. больничные;

7. материальная помощь;

8. командировочные расходы сверх установленных норм;

9. стоимость оплаченных или представленных работнику товаров, работ или услуг;

10. социальный налог;

11. социальные отчисления;

Начисленный доход работника.

1. обязательные пенсионные взносы

2. индивидуальный подоходный налог

3. прочие удержания

4. сумма доходов к выплате на руки

Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на пассивном синтетическом счете 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда» Этот счет является пассивным, так как на нем обобщается информация об обязательствах предприятия перед работниками по оплате их труда. По кредиту счета показывается увеличение задолженности перед работниками в результате начисления причитающейся им заработной платы и других доходов. По дебету счета показывается уменьшение этой задолженности в результате удержания обязательных пенсионных взносов, индивидуального подоходного налога или выплаты заработной платы

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Произведены отчисления ИПН от з/п | 3120 | 3350 |
| 2 | Начислена з/п менеджеру | 7210 | 3350 |
| 3 | Удержаны из з/п алименты | 3350 | 3390 |
| 4 | Начислена з/п работникам из основного производства | 8110 | 3350 |
| 5 | Выплата заработной платы из кассы предприятия | 3350 | 1010 |
| 6 | Удержаны из з/п НПФ | 3350 | 3220 |
| 7 | начислены обязательные взносы на социальное страхование работников:– основного производства, занятых выпуском продукции и оказанием услуг– административного персоналаб) начислен социальный налог, уменьшенный на взносы на социальное страхование работников:– основного производства, занятых выпуском продукции и оказанием услуг– административного персонала | 8113721081137210 | 3210321031503150 |
|  | создание резерва на оплату отпусковначисление отпускных за счет созданного резерваи одновременно делается проводка, которая отражает, какому персоналу начислены отпускные из резерва | 744034307210,8112 | 343033503430 |
| 9 | Произведены отчисления соц налога от з/п работников | 7110 | 3150 |
| 10 | Начислена з/п главному бухгалтеру | 7210 | 3350 |

**1.6 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

Любое производство продукции, выполнение работ и оказание услуг, связаны с определенными затратами, учет которых призван обеспечить: своевременное, полное, достоверное отражение фактических расходов на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, исчисление фактической себестоимости отдельных видов и общего объема продукции, в также контроль и сбор информации для планирования, принятия управленческих решений и организации бизнеса в целом.

К накладным расходам относятся расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, в частности: оплата труда работников аппарата управления цехов, участков, износ основных средств и амортизация нематериальных активов, затраты на содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентарь общепроизводственного назначения; затраты на оплаты, исследования, рационализацию и изобретательство производственного характера.

Промышленное предприятие – сложный механизм, состоящий из различных производств и хозяйств.

К основному относят производства, предназначенные изготавливать продукцию, для выпуска которой создано предприятие, а также полуфабрикаты, предназначенные для реализации и внутризаводского потребления

Вспомогательные производства непосредственно не участвуют в изготовлении продукции основного производства, но обслуживают его и все предприятие, оказывая услуги и производя отдельные работы.

Побочные цехи заняты утилизацией отходов основного производства.

Подсобные цехи производят продукцию не из основного материала, но используемую в основных и вспомогательных производствах.

Экспериментальные цехи изготавливают опытные образцы и выполняют различные экспериментальные работы.

Кроме того, предприятия имеют обслуживающие производства и хозяйства, которые удовлетворяют бытовые нужды коллектива предприятия; они могут также изготавливать продукцию, выполнять работы и услуги для основного производства и на сторону.

Для любого предприятия весьма важна четкая организация производственного учета, во многом определяемая типом производства. Различают три основных типа производства: индивидуальное, серийное и массовое.

*Индивидуальное* – такой тип производства, при котором продукция изготавливается отдельными экземплярами или небольшими повторяющимися заказами.

*Серийное производство* характеризуется периодической повторяемости изготовления и выпуска одинаковых изделий, которые образуют их серию.

В зависимости от размеров серий различают три вида производств:

 крупносерийное;

 мелкосерийное; перечень производств, которые выделяются при планировании и учете затрат, определяются учетной политикой субъекта;

– по видам продукции, работ и услуг; затраты на производство включаются в себестоимость отдельных видов продукции или групп однородной продукции;

– по способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяются на: прямые – связанные с производством отдельных видов продукции, которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость; косвенные – связанные с производством нескольких видов продукции, включаемые в их себестоимость путем распределения;

– по отношению к объему производства затраты делятся на: переменные – затраты, величина которых увеличивается или уменьшается в соответствии с изменением объема выпуска продукции; постоянные – затраты, величина которых не меняется при изменении объема выпуска продукции;

– по видам расходов; затраты по экономическим элементам включают: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления от оплаты труда; амортизация основных средств; прочие расходы.

По функции управления затраты делятся на:

 производственные;

коммерческие;

административные.

Классификация по элементам показывает, какие ресурсы используются в процессе деятельности хозяйствующего субъекта. Ее данные необходимы для составления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности.

К материальным затратам относится стоимость:

 сырья и материалов, приобретаемых со стороны, из которых вырабатывается продукция или которые используются для обеспечения нормального технологического процесса, на другие производственные нужды и упаковку продукции;

 покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, используемых при производстве продукции;

 работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями;

 природного сырья;

 топлива всех видов, приобретаемого со стороны и используемого на производственные цели;

 покупной энергии всех видов и вырабатываемой самим предприятием;

 потерь от недостач по поступившим материальным ресурсам в пределах норм естественной убыли.

Для учета затрат на производство применяют комплексную систему счетов в которую входят счета подразделов 8110 «Основное производство», 8210 «Полуфабрикаты собственного производства», 8310 «Вспомогательные производства» 8410 «Накладные расходы», 8418 «Брак в производстве».

Для обеспечения учета и контроля за расходами на производство продукции применяют ведомость «Затраты по цехам», в которой учитывают обороты по счетам подразделов 8110, 8210, 8310, 8410 и 8418. В конце месяца бухгалтерия должна осуществить свод затрат на производство.

Аналитический учет затрат на производство ведут в калькуляционных карточках или ведомостях по установленной номенклатуре объектов калькуляции и статей затрат по цехам, производствам.

Для установления принадлежности затрат к тем или иным объектам калькуляции или учета на всех документах, содержащих затраты на производство, указывают коды объектов учета, статей затрат и накладных расходов. Это позволяет правильно группировать затраты по объектам калькуляции и статьям накладных расходов.

Объекты калькулирования являются носителями затрат. Для каждого объекта выбирается калькуляционная единица, это, как правило, натуральные и условно натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов.

В калькуляции предусматриваются следующие статьи затрат:

– материалы;

– оплата труда производственных рабочих;

– отчисления от оплаты труда;

– накладные расходы.

На средних и крупных предприятиях для учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в составе бухгалтерии предприятия, как единого целого, создается две бухгалтерии: финансовая и производственная.

Корреспонденция счетов типовых операций по учету себестоимости в организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №№п/п | Содержание операций | Корреспонденция счетов |
| дебет | кредит |
| 1 | Расходы на оплату труда производственных рабочих в основное производство | 8110 | 3350 |
| 2 | Списание накладных расходов | 8110 | 8410 |
| 3 | Списание себестоимости неисправимого брака | 8410 | 8110 |
| 4 | Перенесение затрат НЗП на начало отчетного периода | 8310 | 1340 |
| 5 | Оприходована ГП вспомогательного производства | 1310 | 8310 |
| 6 | Списание накладных расходов, относящихся к основному производству | 8110 | 8410 |
| 7 | Списание стоимости материалов, работ и услуг, использованных для обслуживания основного и вспомогательного производств, а также производства полуфабрикатов | 8410 | 1310,13503390,3310,3320,3330 |
| 8 | Расходы на оплату труда производственного персонала, обеспечивающего обслуживание основного и вспомогательного производств | 8410 | 3350 |
| 9 | Начислении амортизации по основным средствам, используемых в производстве | 8410 | 2420 |
| 10 | Безвозмездная передача готовой продукции | 7410 | 1320 |
| 11 | Создан резерв по списанию запасов | 7420 | 1360 |
| 12 | Использование сырья и материала для нужд основного производства | 8110 | 1310 |
| 13 | Услуги поставщиков по поставке электроэнергии, горячей и холодной воды, тепла, пара, газа на технологические нужды основного производства | 8110 | 3310 |
| 14 | Начислена заработная плата персоналу вспомогательного производства | 8310 | 3350 |

**Накладные расходы**

К накладным относятся расходы, связанные с обслуживанием производства и организацией работ основных и вспомогательных цехов, которые не могут быть непосредственно отнесены на отдельные виды готовой продукции. Накладные расходы, как правило, имеют ряд общих характеристик, таких как:

 комплексный характер – в составе расходов отражаются все экономические элементы затрат;

 при выпуске двух и более изделий эти расходы не могут быть отнесены прямо на изделия, а распределяются между готовой продукцией, с одной стороны, и незавершенным производством, с другой, а затем и между изделиями косвенным порядком.

Способы распределения накладных расходов зависят от специфики производства и могут быть выбраны и отражены в учетной политике хозяйствующими субъектами по своему усмотрению:

 пропорционально заработной плате производственных рабочих;

 пропорционально расходу прямых материалов;

 пропорционально количеству добытой продукции или весу перерабатываемого сырья;

 пропорционально цеховой стоимости или же пропорционально цеховой себестоимости за вычетом стоимости сырья;

 по установленным постоянным коэффициентам распределения затрат;

Корреспонденция счетов накладных расходов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Корреспонденция счетов |
| дебет | кредит |
|  | Учет накладных расходов, относящихся к основному и вспомогательному производствам |  |  |
| 1 | Отпущены материалы, которые отнесены на общецеховые нужды цехов основного и вспомогательного производств | 8411 | 1310 |
| 2 | Начислена заработная плата цеховому персоналу | 8412 | 4230 |
| 3 | Списаны расходы по ремонту основных средств, выполненному сторонними организациями | 8414 | 4110 |
| 4 | Начислен износ по основным средствам производственного назначения | 8415 | 2420 |
| 5 | Списана стоимость потребленных коммунальных услуг, оказанных сторонними организациям | 8416 | 4110 |
| 6 | Отражена сумма арендной платы по текущей аренде основных средств, относящаяся к текущему периоду | 8417 | 3370 |
| 7 | Начислены страховые платежи по страхованию имущества | 8418 | 3410 |
| 8 | Списываются на обобщающий счет: – материальные затраты – затраты на оплату труда – отчисления от оплаты труда – затраты на ремонт – износ основных средств – расходы на коммунальные услуги – затраты по аренде – затраты по страхованию | 8411 | 8412–8418 |
|  | Распределение накладных расходов |  |  |
| 9 | На основное производство | 8110 | 8410 |
| 10 | На вспомогательные производства | 8310 | 8410 |
| 11 | На затраты по исправлению брака | 8418 | 8410 |

**1.7 Учет готовой продукции и ее реализация**

Готовая продукция – конечный результат производственного процесса. В рассматриваемом примере готовая продукция выходит из кондитерского производства.

Основное значение в любой коммерческой деятельности придается реализации продукции. В объем реализации включается отгруженная продукция, выполненные работы, независимо от того, произведен или нет платеж со стороны заказчика.

Готовая продукция входит в состав оборотных средств предприятия и учитывается во втором разделе актива баланса.

Готовая продукция, предназначенная для сбыта, составляет основную часть товарной продукции.

В состав продукции входят:

– готовая продукция и полуфабрикаты собственного производства;

– работы и услуги промышленного характера, работы и услуги непромышленного характера;

– покупные изделия, приобретенные для комплектации;

– строительно-монтажные, проектно-изыскательские, научно-исследовательские, геологоразведочные и другие работы;

– услуги по перевозке грузов и пассажиров на предприятиях транспорта;

– услуги по прокату и доставке автомобилей;

– транспортно-экспедиционные и погрузо-разгрузочные работы;

– услуги предприятий связи и прочие.

Продукция, не прошедшая все стадии обработки, учитывается как незавершенное производство.

Вся продукция изготавливается согласно заданиям. При этом уделяется внимание увеличению ее объема, улучшению качества, расширению ассортимента.

Важной предпосылкой для правильной организации синтетического и аналитического учета выпуска, продажи и хранения продукции, исчисления финансового результата является наличие номенклатуры-ценника, в котором указывают перечень выпускаемой продукции, определенные признаки выпускаемой продукции, единицу измерения, учетную цену, данные о покупателях, номенклатурный номер, облагаемую и необлагаемую налогами продукцию, ставки налога.

Согласно Закону о бухгалтерском учете и отчетности в балансе готовая продукция отражается по фактической производственной себестоимости. Фактическая себестоимость определяется в конце отчетного периода.

Поэтому в текущем учете готовую продукцию оценивают по нормативной себестоимости, по свободным отпускным и розничным ценам с выделением в регистрах по особой позиции отклонений фактической себестоимости этих изделий от их стоимости по учетным ценам.

Реализация продукции завершает кругооборот хозяйственных средств организации.

Сумма прибыли от реализации готовой продукции определяется ежемесячно как разница между продажной стоимостью реализованной продукции и её фактической себестоимостью за минусом суммы НДС и акцизов.

Выпуск готовой продукции должен находиться под постоянным контролем бухгалтерии субъекта. Выпуск готовой продукции оценивается по отпускным, что дает возможность определить предполагаемую выручку и прибыль от реализации продукции.

В журнально-ордерной форме учета сумма фактической себестоимости выпущенной продукции указывается в журнале-ордере №10 по дебету счетов группы 1320 «Готовая продукция» и кредиту счетов группы 8110 «Основное производство».

Учет готовой продукции на складе организуется по оперативно-бухгалтерскому методу, то есть на каждый вид готовой продукции открывается карточка учета запасов**,** в которой отражаются приход и расход готовой продукции, её остаток.

Бухгалтер должен ежедневно принимать на складе документы за истекшие сутки по приходу и расходу. Правильность ведения складского учета подтверждается подписью бухгалтера в карточке складского учета. На основе карточек складского учета, материально подотчетное лицо ежемесячно составляет материальный отчет и выводит остаток готовой продукции на конец каждого месяца в разрезе наименований.

Отпуск готовой продукции оформляется накладной**,** который составляется в 23 экземплярах.

Расходы по реализации готовой продукции учитываются на счете:

7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг».

В их состав входят расходы на:

– тару;

– транспорт;

– погрузо-разгрузочные работы;

– рекламные расходы;

– вознаграждения посредникам;

– расходы по содержанию помещений для хранения продукции в местах её реализации;

– прочие расходы, связанные с реализацией продукции.

Все дополнительные расходы, прямо не связанные с выпуском готовой продукции, относятся на себестоимость выпущенной продукции прямым или пропорциональным методом в соответствии с условиями, указанными в учетной политике субъекта.

Корреспонденция счетов типовых операций по учету готовой продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №№ | Содержание операции | Корреспонденция счетов |
| п/п |  |  |
|  |  | дебет | кредит |
| 1 | Оприходование готовой продукции | 1320 | 8110,8210, 8310 |
| 2 | Списание себестоимости реализованной продукции | 7010 | 1320 |
| 3 | Оприходование излишков готовой продукции на складах | 1320 | 6280 |
| 4 | Списание готовой продукции на проведение лабораторного анализа и административные расходы | 7210 | 1320 |
| *5* | Безвозмездная передача готовой продукции | 7410 | 1320 |
| *6* | Создан резерв по списанию запасов | 7420 | 1360 |
| *7* | Списание себестоимости готовой продукции в связи с её обесценением | 1360 | 1320 |

**1.8 Учет финансовых результатов и собственного капитала**

Собственный капитал – это чистая стоимость имущества, определяемая как разница между стоимостью активов и его обязательствами.

Собственный капитал включает в себя: Уставный капитал; нераспределенную прибыль; фонды специального назначения; резервный фонд; средства целевого финансирования, направленные на увеличение фондов накопления предприятия.

Уставный капитал представляет собой сумму средств, принадлежащую созданному предприятию для обеспечения начала своей деятельности.

Вкладом в уставный капитал хозяйственного товарищества могут быть деньги, ценные бумаги, вещи, имущественные права, и иное имущество.

Для учета неоплаченного капитала предназначен счет 5510 «Неоплаченный капитал». На этом счете обобщаются информация о суммах задолженности юридических и физических лиц по вкладам в уставный капитал.

Под дополнительно оплаченным капиталом понимают суммы, которые организация получила в результате реализации собственных акций по ценам, превышавшим их номинальную стоимость. Учет такого капитала ведут на пассивном счете 5310.

Учет нераспределенного дохода отчетного года ведут на счете 5510, который предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенного дохода или непокрытого убытка, возникшего в отчетном году.

Учет итогового дохода. Для учета итогового дохода или убытка за отчетный период применяют счет 5610, счет предназначен для определения итоговой суммы дохода путем составления дебетового и кредитового оборотов. В течение отчетного периода доходы от различных видов деятельности предприятия собираются на счетах 6 подраздела и списываются в конце года на увеличение итогового дохода.

Одним из абсолютных показателей доходности является валовой доход. Он представляет собой финансовый результат от реализации продукции и определяется как разность между доходом от реализации продукции и производственной себестоимостью реализованной продукции в результате основной деятельности.

*Чистый доход* – определяется как финансовый результат деятельности предприятия. Это разница между доходами и расходами.

Налоговой базой по объектам налогообложения юридических лиц и индивидуальных предпринимателей является среднегодовая балансовая стоимость объектов налогообложения, определяемая по данным бухгалтерского учета.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Объявлен Уставный капитал | 5110 | 5030 |
| 2 | Увеличение УК при: |  |  |
|  | -новой эмиссии акций | 5110 | 5010, 5020 |
|  | -внесение изменений в учредительный документ ТОО, связанных с увеличением УК | 5110 | 5030 |
| 3 | Оплата акций, внесение вкладов: |  |  |
|  | -нематериальными активами | 2730 | 5110 |
|  | -основными средствами | 2410 | 5110 |
|  | -биологическими активами | 2510, 2520 | 5110 |
|  | -товарно-материальными запасами | 1310 | 5110 |
|  | -деньгами | 1010, 1030 | 5110 |

**1.9 Финансовая отчетность**

Финансовая отчетность – это совокупность показателей, комплексно характеризующих финансово – хозяйственную деятельность предприятия. Показатели ее формируются путем периодической сводки и обобщения учетных данных в установленных для этого таблицах.

Все предприятия, имеющие самостоятельный баланс и являющиеся юридическими лицами, а также другие хозяйствующие субъекты, получающие доходы от хозяйственной деятельности, обязаны составлять финансовую отчетность.

Целью финансовой отчетности является обеспечение пользователей полезной, значимой и достоверной информацией о финансовом положении юридического лица, результатах деятельности и изменениях в его финансовом положении за отчетный год.

Финансовая отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о доходах и расходах, отчета о движении денег, отчета об изменении в собственном капитале, информации об учетной политике и пояснительной записки.

Финансовые отчеты взаимосвязаны, так как они отражают различные аспекты одних и тех же фактов хозяйственной жизни.

Финансовая отчетность содержит пояснительную записку, в которой изложены все факторы, повлиявшие в отчетном году на результаты деятельности предприятия и освещено финансовое состояние предприятия.

Финансовая отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером субъекта, которые несут ответственность за своевременность ее представления.

Отчетным периодом для годовой отчетности субъекта является календарный год, начиная с 1 января по 31 декабря. При заполнении форм финансовой отчетности указываются:

– наименование субъекта;

– местонахождение;

– отрасль;

– орган управления государственным имуществом;

– организационно-правовая форма собственности.

Финансовая отчетность представляет собой информацию о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении индивидуального предпринимателя или организации.

Порядок составления финансовой отчетности и дополнительные требования к ней устанавливаются в соответствии с международными стандартами и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Объем, формы и порядок составления финансовой отчетности государственных учреждений определяются уполномоченным органом, если иное не предусмотрено законодательными актами Республики Казахстан.

Финансовая отчетность подписывается руководством и главным бухгалтером организации, индивидуальным предпринимателем.

Финансовая отчетность организации, в которой бухгалтерский учет ведется бухгалтерской организацией или профессиональным бухгалтером, подписывается руководством, а также руководителем бухгалтерской организации или профессиональным бухгалтером.

**1.10 Учетная политика. Учетная налоговая политика**

В соответствии с требованиями Кодекса РК от 10.12.2008 г. №99–1V «О налогах и других обязательных платежах в бюджет», введенного в действие с 01 января 2009 года, каждое предприятие или организация должны разработать и утвердить налоговую учетную политику – документ, отражающий специфику ведения налогового учета данного субъекта. Обязательность этого документа подтверждается статьей 208 Кодекса РК «Об административных правонарушениях», которая гласит: «Отсутствие у налогоплательщика учетной документации и несоблюдение требований по составлению и хранению учетной документации, установленной законодательством РК'

влечет штраф на должностных лиц, индивидуальных предпринимателей в размере двадцати пяти месячных расчетных показателей, на юридических лиц, являющихся субъектами малого или среднего предпринимательства или некоммерческими организациями, – в размере пятидесяти месячных расчетных показателей, на юридических лиц, являющихся субъектами крупного предпринимательства, – в размере семидесяти пяти месячных расчетных показателей.

2. Действия, предусмотренные частью первой настоящей статьи, совершенные повторно а течение года после наложения административного взыскания, влекут штраф на должностных лиц, индивидуальных предпринимателей в размере тридцати пяти месячных расчетных показателей, на юридических лиц, являющимися

субъектами малого или среднего предпринимательства или некоммерческими организациями, – в размере шестидесяти месячных расчетных показателей, на юридических лиц, являющихся субъектами крупного предпринимательства, – в размере девяноста месячных расчетных показателей».

Налоговую учетную политику каждый налогоплательщик разрабатывает самостоятельно.

– бланки налоговых форм, утвержденных уполномоченным органом для отчетов в 2009 году по всем видам налогов и обязательных платежей в бюджет, плательщиком которых является данный субъект;

– правила составления налоговой отчетности, разработанные и утвержденные уполномоченным органом, по всем видам налогов и обязательных платежей в бюджет, плательщиком которых является данный субъект. В пунктах 3, 4, 5 статьи 56 НК РК записано «3. Налогоплательщик, за исключением индивидуального предпринимателя, применяющего специальный налоговый резким для субъектов малого бизнеса на основе патента, самостоятельно организует налоговый учет и определяет формы обобщения и систематизации информации в налоговых целях в виде налоговых регистров таким образом, чтобы обеспечить:

1) формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения операций, осуществленных налогоплательщиком в течение налогового периода;

2) расшифровку каждой строки форм налоговой отчетности;

3) достоверное составление налоговой отчетности;

4) предоставление информации органам налоговой службы для налогового контроля.

4. Налогоплательщик самостоятельно разрабатывает и утверждает налоговую учетную политику, если иное не установлено настоящим пунктом.

Налогоплательщики, применяющие специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса, специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств, по деятельности, на которую распространяются такие специальные режимы, утверждают налоговую учетную политику, разработанную самостоятельно по форме, установленной уполномоченным органом.

5; Налоговая учетная политика – принятый налогоплательщиком документ, устанавливающий порядок ведения налогового учета с соблюдением требований настоящего Кодекса.

Налоговая учетная политика может быть включена в виде отдельного раздела в учетную политику.

Приказом Министра финансов от 29.12.2008 г. №619 «Об утверждении формы налоговой учетной политики для налогоплательщиков, применяющих специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса, специальный налоговый режим для крестьянских или фермерских хозяйств» утверждена форма этого документа для указанной категории налогоплательщиков. В приложении 1 к вышеуказанному приказу отражена форма этого документа, разработанная уполномоченным органом.

В НК РК статья 60 «Требования к налоговой учетной политике» описывает те положения, которые должны быть отражены в налоговой учетной политике конкретного субъекта. Эти требования следующие:

1) формы и порядок составления налоговых регистров, разработанных налогоплательщиком самостоятельно;

2) перечень осуществляемых видов деятельности согласно Общему классификатору видов экономической деятельности, утвержденному уполномоченным государственным органом по стандартизации;

3) наименование должностей лиц, ответственных за соблюдение налоговой политики;

4) порядок ведения раздельного налогового учета в случае осуществления видов деятельности, для которых настоящим Кодексом предусмотрены различные условия налогообложения с соблюдением правил, установленных статьей 58 НК РК;

5) выбранные налогоплательщиком методы отнесения на вычеты расходов в целях исчисления корпоративного подоходного налога, а также отнесения в зачет налога на добавленную стоимость;

6) политика определения хеджируемых рисков, хеджируемые статьи и используемые в их отношении инструменты хеджирования, методика оценки степени эффективности хеджирования.

Налоговая учетная политика является документом длительного срока действия, однако пунктом 2 статьи 60 НК РК предусмотрено, что действие положений, установленных в налоговой учетной политике субъекта, предусмотренных подпунктами 1), 4), 5) вышеприведенного перечня, распространяются на календарный год. Это значит, что ежегодно организация должна вносить дополнения к своей налоговой учетной политике, в которых отражаются новые условия вышеназванных положений, или продлять их действие, если в НК РК не было предусмотрено изменений.

Введение в действие налоговой учетной политики субъекта необходимо осуществлять приказом первого руководителя. Также вводятся в действие и все последующие дополнения иизменения.

Рекомендуется разработать налоговую учетную политику, состоящую из двух частей:

– первая часть – это текстовая часть налоговой учетной политики организации;

– вторая часть – это перечень налоговых регистров и правила по их заполнению, которые разрабатываются и утверждаются руководством субъекта, обоснования нормативных документов, на основе которых разработан данный документ, и основные принципы допущений при его разработке.

Раздел 2. Организационно-технический раздел.

В этом разделе рекомендуется предусмотреть три подраздела:

– управление, организационная структура организации;

– система налогового учета и внутреннего контроля;

– учетная документация.

Раздел 3. Особенности налогового учета.

Этот раздел является методическим разделом по ведению налогового учета в организации.

В нем обязательно должны быть подразделы:

– Общие положения Здесь описываются принципы ведения налогового учета в организации и перечень налогов и обязательных платежей в бюджет, плательщиком которых является данный субъект. В последующих подразделах рассматривается порядок ведения налогового учета по каждому виду налога или платежа в бюджет, таких, как:

– корпоративный подоходный налог;

– налог на добавленную стоимость;

– индивидуальный подоходный налог и т.д. по перечню, который приведен в общих положениях разрабатываемого документа.

В каждом подразделе под названием отдельного налога или платежа отражаются:

– объекты налогообложения. Причем их перечень не копирует Налоговый кодекс, а отражает конкретно только то, что касается данного субъекта исходя из специфики его конкретной деятельности;

– ставка налога;

– налоговый период;

– сроки предоставления налоговой отчетности и указывается форма, по которой будет субъект отчитываться;

– наименование налогового регистра и ссылка на приложение, по которому в организации будет вестись оперативный налоговый учет; порядок его ведения и подписания.

Раздел 4. Налоговый контроль.

В этом разделе описываются действия субъекта, которые должны им предприниматься для возможности осуществления налогового контроля со стороны налоговых органов.

Раздел 5. Ответственность за соблюдение налоговой учетной политики.

В этом разделе отмечают по фамильно штатных сотрудников, за которыми закреплена персональная ответственность за соблюдением налоговой учетной политики в данной организации.

Налоговые регистры, согласно статье 77 НК РК, предназначены для обобщения и систематизации информации для обеспечения целей налогового учета.

Налоговые регистры включают в себя:

1) налоговые регистры, составляемые налогоплательщиком самостоятельно;

2) налоговые регистры, утвержденные уполномоченным органом. Налоговые регистры должны содержать следующие обязательные реквизиты:

– наименование регистра;

– идентификационный номер налогоплательщика;

– период, за который составлен регистр;

– фамилия, имя, отчество лица, ответственного за составление регистра.

Уполномоченный орган вправе устанавливать формы налоговых регистров для отражения информации по:

1) применению освобождения от налогообложения, уменьшения налогооблагаемого дохода по корпоративному подоходному налогу, инвестиционным налоговым преференциям;

2) определению стоимостных балансов групп фиксированных активов

Налоговые регистры ведутся с той же тщательностью и по тем же правилам, как и первичные учетные документы по бухгалтерскому учету. Они хранятся у субъекта и представляются должностным лицам органов налоговой службы при проведении документальной налоговой проверки на бумажных и электронных носителях.

Налоговая учетная политика утверждается и вводится в действие приказом первого руководителя. Сам документ является приложением к этому приказу.

**2 Аудит**

**2.1 Структура и организация работы аудиторской фирмы Функциональные обязанности аудитора**

Аудит, аудиторская проверка – процедура независимой оценки деятельности организации, системы, процесса, проекта или продукта. Чаще всего термин употребляется применительно к проверке бухгалтерской отчётности компаний.

В Департаменте таможенного контроля работа по аудиту проводилась в соответствии с:

\*Законом РК «Об аудиторской деятельности в Республике Казахстан»;

\* Кодексом, этики аудиторов Республики Казахстан;

\* Международными стандартами аудита;

\*Законом РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности»;

\* Международными стандартами финансовой отчетности и бухгалтерского учета;

\*Типовым планом счетов бухгалтерского учета финансовохозяйственной деятельности субъектов Республики Казахстан и Инструкцией по применению типового плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов Республики Казахстан;

\* Кодексом РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет»;

\* Законом Республики Казахстан «Об акционерных обществах»;

\* Требованиями Заказчика к отчету;

\*Другими инструктивными материалами.

Руководство Общества ответственно за составление годовой финансовой отчетности, другой финансовой информации и предоставленные к аудиту документы и информацию согласно законодательству Республики Казахстан. Аудит проводился в соответствии с Международными стандартами по аудиту. Данные стандарты требуют проводить аудит с целью получения достаточной уверенности в том, что регистры бухгалтерского учета и текущие отчеты не содержат существенных искажений. Лудил1 проводился по представленным бухгалтерским документам,

подтверждающим цифровые данные и раскрытие информации в финансовых отчетах. Аудиторская проверка также включает в себя оценку используемых принципов бухгалтерского учета, а также значительных расчетов, производимых руководством. В силу тестового характера и прочих, присущих аудиту ограничений, наряду с ограничениями, присущими системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля, имеется риск не обнаружения даже существенных ошибок. Аудиторы не несут ответственность за не полную предоставленную информацию и за изменения, вносимые Обществом в учетные регистры после проведения аудиторской проверки.

К аудиторской проверке финансовой отчетности Обществом были предоставлены следующие документы:

\* Первичные бухгалтерские документы, регистры учета, оборотно-сальдовые ведомости, карточки по счетам, финансовая отчетность, акты сверок расчетов по налогам и другим обязательным платежам в бюджет, обязательным пенсионным взносам и социальным отчислениям за аудируемый период;

\* Учредительные, эмиссионные документы, договора, прочие документы и материалы за аудируемый период.

**2.2 Аудит долгосрочных активов**

**Аудит нематериальных активов**

Цель аудита нематериальных активов – составить обоснованное мнение относительно достоверности и полноты информации об нематериальных активах, отраженной в бухгалтерской отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

В ходе аудита нематериальных активов проверяется:

1) постановка контроля за наличием НМА;

2) ведение синтетического учета, налогообложение операций по поступлению и выбытию НМА;

3) начисление и отражение в учете амортизации по НМА.

Источниками информации для проведения аудита являются первичные документы, учетные регистры и формы бухгалтерской отчетности.

Практика показывает, что далеко не всегда аудиторские проверки нематериальных активов сопровождаются оценкой систему внутреннего контроля, что заведомо снижает их результативность. Это приводит, в частности, к увеличению затрат времени, так как своевременно не созданные предпосылки для обоснования выборочного способа проверки повышают вероятность искажений в оценке аудиторского риска. Адекватная оценка системы внутреннего контроля позволяет качественно и более доказательно сформировать выводы аудитора в Письменной информации аудитора руководству экономического субъекта и в аналитической части аудиторского заключения.

Практика показывает, что наиболее типичными ошибками при аудите нематериальных активов, являются:

- оприходование в составе нематериальных активов, объектов которые не обеспечивают единовременное выполнение следующих условий:

а) отсутствие материально-вещественной структуры;

б) возможность идентификации организацией от другого имущества;

в) использование в производстве продукции, при выполнении или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;

е) способность приносить организации экономические выгоды в будущем;

ж) наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности патента, товарного знака

- отсутствие инвентарных карточек аналитического учета нематериальных активов, а те предприятия, где эти карточки ведут, не всегда соблюдают требование полноты занесения реквизитов;

- несоответствие данных о наличии нематериальных активов по Главной книге данным об их остатках по инвентарным карточкам;

- не правильное определение рыночной стоимости интеллектуальной собственности

Программа аудита

|  |  |
| --- | --- |
| Процедура аудита | Источники информации |
| Проверка соответствия показателей баланса по НМЛ данным Главной книги | Баланс, Главная книга по группам счетов 2710–2740. |
| Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета НМЛ | Главная книга, учетные регистры, журналы-ордера 12, 10, разработочная таблица «Расчет сумм амортизации НМЛ» и первичные документы |
| Проверка первичных документов о наличии НМЛ, подтверждающих факт права собственности предприятия на данный объект | Патент, лицензия, авторское свидетельство, схема, проект, образец, лицензионные договора и договора об уступке, рецептура блюд, геологические карты и др. |
| Проверка правильности оценки поступивших НМЛ | Протоколы договорной цены, договора купли-продажи, аудиторское заключение, заключение экспертов и др. |
| Проверка правильности отражения в учете оприходования НМЛ | Акт приема-передачи, журналы-ордера 1. 2, 3, 4, 6. 7, 8, Главная книга |
| Проверка правильности начисления амортизации НМЛ | Разработочная таблица «Расчет сумм амортизации нематериальных активов», журнал-ордер 10 |
| Проверка правильности отражения в учете выбытия НМЛ | Акт приемки-передачи нематериальных активов, журнал-ордер 10, карточка учета НМЛ  |
| Проверка правильности отражения на счетах результатов инвентаризации НМЛ | Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт инвентаризации, журнал-ордер 12 |
| Проверка правильности учета и начисления налогов, касающихся НМЛ | Расчеты по налогам, журналы-ордера 5, 8, НМА-1, НМА- 2 и др. |

**Аудит основных средств**

Для проверки приобретения; аудитору необходимо изучить оборотную ведомость по счету «Основные средства», где наглядно отражаются операции по приобретению и выбытию объектов основных средств. На некоторых предприятиях могут вести только инвентарные карточки. Обязательным условием при организации аналитического учета основных средств является полнота характеристики объектов:

– наименование,

– инвентарный номер,

– местонахождение,

– дата приобретения,

– описание технического состояния,

– первоначальная и ликвидационная стоимости,

– сумма накопленной; амортизации,

– норма и ежемесячная амортизация,

– дата и причины консервации, перевода объектов на запас и другие изменения в процессе эксплуатации.

При небольшом объеме этих операций целесообразно провести сплошную проверку документов и сопоставлять с бухгалтерскими записями.

Аудитор должен проверить первичные документы, осуществив следующие виды проверки: формальная, арифметическая, законность операции, целесообразность, логическая. В ходе этой работы обращает внимание на следующие моменты:

– правильность отнесения объектов основных средств в данную категорию, наличия на приходных документах визы руководителя на ввод объекта в эксплуатацию в качестве основных средств;

– определение принадлежности основных средств к конкретной сфере деятельности. От этого зависит метод и норма амортизации, источник ее возмещения. К примеру, амортизация основных средств производственной сферы относится в себестоимость продукции в бухгалтерском учете, на вычеты – в целях налогообложения. Источникам возмещения амортизации объектов основных средств социальной сферы является доход субъекта после уплаты налогов и oбязaтельных платежей; рабочем состоянии, не было ли простоя в их работе не только по причине неисправности, а из-за отсутствия хозяйственной деятельности. В периоды, когда у субъекта отсутствовала деятельность, износ основных средств не начисляется;

– за кем закреплены объемы основных средств и в какой периодичности отчитывается материально-ответственное лицо;

– когда и с каким результатом проведена последняя инвентаризация основных средств;

– проверяется правильность постановки на учет основных средств. Хозяйствующие субъекты в дополнение к СБУ №6, в своей учетной политике могут определить стоимостные критерии отнесения основных средств к:той группе активов, поэтому аудитор должен оценить сами критерии и их соблюдение бухгалтерской службой;

– не завышена ли первоначальная стоимость основных средств, внесенные учредителями в Уставный капитал субъекта. Данное обстоятельство не только определяет долю учредителя, но и достоверность пополнения уставного капитала, что остро сказывается в момент ликвидации субъекта, взывания государством задолженности в бюджет принудительными мерами;

– проверяется состояние учета арендованных основных средств, в зависимости от типа аренды где числятся основные средства на балансе или за балансом.

Аудит износа и амортизации основных средств. В бухгалтерском учете применяются 4 метода амортизации, которые должны быть уточнены в учетной политике субъекта по отношению к конкретному виду основных средств} При этом должны быть учтены быть их особенности

Равномерное списание стоимости предполагает списание амортизируемой стоимости равными долями ежемесячно в течение полезного срока службы.

Производственный метод предполагает списание амортизируемой стоимости основных средств пропорционально объему выполненных работ.

Методы ускоренного списания включают 2 вида:

а) метод уменьшающегося остатка} – предполагает списание первоначальной стоимости основных средств по удвоенной норме от остаточной стоимости. Отличается от других методов тем, что ликвидационная стоимость, установленная в момент ввода в эксплуатацию, учитывается при начислении амортизации в последнем отчетном периоде пребывания основных средств в балансе предприятия;

б) кумулятивный метод предполагает списания амортизируемой стоимости в значительно большей сумме в начале срока полезной службы, чем в последующие годы. Он также основан на суждении, что новое оборудование более производительнее и требует меньших затрат на техническое обслуживание, ремонт, чем старое.

Программа специального аудита движения основных средств

|  |  |
| --- | --- |
| Процедуры аудита | Источники информации |
| Проверка соответствия показателей баланса по статьям ОС данным Главной книги | Бухгалтерский баланс, Главная книга по группам счетов 2410, 2930, 2420 |
| Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета основных средств | Главная книга, журналы-ордера 12 и 10, разрабо-точные таблицы по расчету сумм износа и переоценки основных средств, первичные документы |
| Проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью основных средств в местах их хранения и эксплуатации | Приказы руководителя предприятия на назначение постоянно действующей инвентаризационной комиссии и МОЛ, договора с МОЛ, инвентаризационные описи и сличительные ведомости, акты инвентаризации, акты приема-передачи, инвентарные карточки учета и инвентарный список основных средств и др. |
| Проверка правильности оформления первичных документов по движению основных средств | Акт приемки-передачи, акт приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов, акт на списание основных средств, акт на списание основных средств, акт на списание автотранспортных средств, инвентарная карточка учета основных средств, опись инвентарных карточек по учету основных средств, карточка учета движения основных средств, карточка учета арендованных основных средств, инвентарный список основных средств ОС-9), акт о приеме оборудования, акт приемки-передачи оборудования в монтаж, акт о выявленных дефектах оборудования  |
| Проверка правильности осуществления классификации основных средств | Техническая документация, ОС-1, ОС-2, ОС-3, ОС-4, ОС-5, ОС-9 и др. |
| Проверка правильности оценки и переоценки основных средств | Протоколы договорной цены, договоры купли-продажи, аренды, разработочные таблицы переоценок основных средств, ОС-1, ОС-2, ОС-5 и др. |
| Проверка правильности оприходования основных средств | Техническая документация, ОС-1, ОС-2, ОС-5 и др., журналы-ордера 1–8, Главная книга |
| Проверка правильности начисления и отражения в учете износа основных средств | Приказ по учетной политике, разработочные таблицы по расчету износа основных средств, нормативные документы, журнал-ордер 10, Главная книга: группа счетов 2420 и 8040 |
| Проверка обоснованности затрат на ремонт основных средств и правильности отражения их на счетах бухгалтерского учета | Приказ по учетной политике, проектно-сметная документация, приемо-сдаточные акты выполненных работ, договоры с подрядчиками, другие первичные документы, данные аналитического учета и данные группы счетов 8040, субсчет «Ремонт основных средств» |

**2.3 Аудит текущих активов**

**Аудит товарно-материальных запасов**

Аудит товарно-материальных запасов является наиболее ответственным участком аудитора, поскольку именно на этом участке учета, при отсутствии надлежащего контроля за состоянием и сохранности и использованием сырья и материалов, может представить возможность нерадивым работникам прибегнуть к фактам мошенничества, присвоения и хищения.

Следует отметить, что не всегда и во всех предприятиях, данные учета не дают полную картину состояния складского хозяйства с точки зрения сохранности ТМЗ.

В процессе проверке следует обратить внимание на закрепление материальной ответственности за работниками, связанными с приемом, хранением и отпуском материальных ресурсов. Важнейшим условием обеспечения сохранности ценностей является вручение МОЛ должностных инструкций, в которых определяются обязанности и права работников, порядок приема и отпуска ценностей, их документального оформления, ведения количественного учета, сроки предоставления отчетов в бухгалтерию.

Проверка отчетов МОЛ дает возможность обнаружить современность оформления и записей в книги или карточки складского учета, а также наличие неучтенных излишков сырья и материалов. Такое явление может происходить несколькими способами: за счет замены сырья при изготовлении готовой продукции; в результате обвеса, обсчета, обмера покупателем; оформления актов на потери материалов при их транспортировки или хранения на складах.

В ходе изучения данного участка учета аудиторы могут непосредственно проводить контрольные проверки поступивших материальных ресурсов и их вывоза, контрольные инвентаризации отдельных видов материалов и сырья.

Завершая проверку аудитор должен осуществить контроль ведения сводного учета материальных ценностей. Эти показатели сверяются на основе данных журналов-ордеров и Главной Книги.

Важным этапом аудиторской проверки является проверка полноты оприходования и правильности оценки покупных материалов. Обнаруживая расхождения между итоговыми суммами, отраженные в ведомостях учета ТМЗ с данными учетных регистров исследуются не причины. Дело в том, что в результате невнимательного отношения бухгалтеров могут быть созданы условия неполного оприходования ценностей.

Далее аудиторская проверка производится по операциям отпуска материалов в основное и вспомогательное производства, общепроизводственные расходы, устранения брака в производство, обслуживающее хозяйства. При этом следует иметь в виду, что на общую величину затрат на производство значительное влияние оказывает оценка материалов и сырья, отпущенных в цеха. Методы оценки должны определяться в Учетной политике предприятия одним из следующих методов:

* по идентифицированной себестоимости соответствующей единицы;
* по средневзвешенной стоимости;
* по себестоимости первых по времени приобретения товарно-материальных запасов.

В программу аудиторской проверки хозяйствующего субъекта должны включаться вопросы проведения инвентаризации и анализа результатов предыдущей инвентаризации.

Проверка правильности и полноты отражения в учете и отчетности готовой продукции аудиторами производится путем применения аудиторских процедур, позволяющих проверку:

* проверку фактической оценки готовой продукции в соответствии с принятой учетной политикой предприятия методу оценки;
* правильности отражения в учете продукции, произведенной из давальческого сырья;
* полноты отражения в учете выпущенной продукции;
* правильности складского учета готовой продукции;
* правильности отражения в учете результатов инвентаризации готовый продукции;
* правильности документального оформления учета готовый продукции, согласно утвержденным формам первичной документации.

Учет готовой продукции ведется на основании отчетов материально-ответственных лиц, которые составляются по данным приходным и расходным накладных, счетов-фактур, калькуляционных листов и т.п.

Инвентаризация готовой продукции производится в соответствии с НСБУ №19 «Инвентаризация товарно-материальных запасов».

Характерными ошибками, допускаемые работниками предприятия по осуществлении хозяйственных операции с готовой продукцией когда:

* готовая продукция не соответствует методу оценки, предусмотренному учетной политикой предприятия;
* метод оценки отгруженной продукции не соответствует установленному методу в учетной политике предприятия;
* учет отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от стоимости ее по учетным ценам рассчитан неправильно;
* неправильное отражение в учете, как собственной готовой продукции, так и выработанной из давальческого сырья;
* не в полном объеме отражены в учете выпущенная готовая продукция;
* отгруженная и реализованная продукция в учете получило неправильное отражение;
* неправильное отражение в бухгалтерском учете движения и отпуска готовой продукции.

Программа функционального аудита цикла закупок и управления запасами

|  |  |
| --- | --- |
| Процедуры аудита | Источники информации и критерии оценок |
| Анализ организации материально-технического обеспечения и бухгалтерского учета | Годовые, квартальные и текущие отчеты и оперативные данные, доверенности  |
| Проверка состояния организации первичного учета, бухгалтерских регистров и отчетности о движении запасов | Карточки учета ТМЗ акты о приемке материалов, акты о недостачах, о потерях ТМЗ  |
| Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета ТМЗ | Главная книга, журналы-ордера *6,1.* 10 и др. учетные регистры, рабочий план счетов |
| Проверка правильности оценки ТМЗ в балансе | Баланс, акты инвентаризации материальных ценностей  |
| Анализ наличия и сохранности ТМЗ, своевременности и правильности проведения их инвентаризации | Договоры с материально-ответственными лицами, первичные документы, карточки складского учета, акты инвентаризации  |
| Исследование правильности организации складского хозяйства | Техническая документация, стандарты и нормативы организации складского хозяйства |
| Проверка складского учета, правильности оформления первичных документов по движению ТМЗ | Первичные документы, карточки складского учета, ведомость по учету движения материалов |
| Оценка обеспеченности предприятия производственными запасами на последнюю отчетную дату | Стандарты, нормы и нормативы, технические условия, расчеты, первичные и сводные документы |
| Проверка полноты и своевременности оприходования поступивших материалов | Первичные документы  |
| Контроль соблюдения договоров по поставкам продукции, выполнению работ и услуг | Карточки складского учета, ведомость по учету материалов, журнал-ордер 6, Главная книга, договора, наряды, сертификаты, счета-фактуры и др. |
| Анализ обоснованности операций по отпуску ТМЗ на производство и правильности их отражения в счетах | Первичные документы лимитно-заборные карты, требования, накладные, доверенности, ведомости по учету движения ТМЗ, журнал-ордер 10, Главная книга |
| Определение правильности выбора методов оценки ТМЗ | Приказ по учетной политике, ведомость по учету движению материалов, журналы-ордера 6, 10 |
| Проверка состояния внутреннего контроля за движением запасов | Внутренний распорядок, должностные инструкции |
| Проверка правильности бухгалтерских записей по операциям, связанным с передачей на переработку и реализацией ТМЗ сторонним организациям | Договора, калькуляции, доверенности, товарно-транспортные накладные, акты о приемке. Приходные ордера и др. Типовая корреспонденция счетов |
| Анализ решений администрации и документов на списание недостач ТМЗ сверх установленных норм естественной убыли, порчи и их уценки | Акты и решения администрации на списание материалов, акты инвентаризации, сведения о рыночных ценах и ценах закупки и т.д. |

**Аудит дебиторской задолженности**

Организация и проведение аудита начинается с определения перечня деловой документации, необходимой для ведения аудита и получения доказательств. Для подтверждения документации выполнения процедур аудита счетов дебиторской задолженности обычно требуются нижеследующие деловые бумаги.

– краткая записка в отношении полноты охвата дебиторской задолженности;

– рабочий пробный баланс или отдельный список, заключающий в себя все остатки счетов дебиторской задолженности;

– пробный баланс старых счетов дебиторской задолженности согласованный с общим балансом на дату составления баланса, или начальное сальдо;

– документы или перечень выполнения процедур подтверждения;

– документация процедур выборочного исследования, если оно применялось, и оценки результатов;

– анализ отчислений по сомнительным долгам и обеспечение оценки отчислений.

Проверяя расчёты с дебиторами, аудитор должен выяснить, правильно ли отражена дебиторская задолженность в балансе. Остатки её на начало и конец года показываются как в разделе 1 – Краткосрочные активы, так и в разделе 2 – Долгосрочные активы. В разделе 1 показывается дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчётной даты, а во 2 разделе – задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчётной даты. При проверки дебиторской задолженности по 2 разделу обращается внимание на своевременное взыскание сумм и на задолженность, по которой срок исковой давности истёк.

Основными задачами, стоящими перед аудиторами при проверке дебиторской задолженности, являются:

– проверка реальности и юридической обоснованности числящихся па балансе предприятия сумм дебиторской задолженности;

– проверка соблюдения правил расчетной и финансовой дисциплины;

– проверка правильности получения сумм за отгруженные материальные ценности и полноты их списания, наличия оправдательных документов при совершении расчетных операций и правильности их оформления;

– проверка своевременности и правильности оформления и представления претензий дебиторам, а также организации контроля за движением их дел и проверка порядка организации взыскания сумм причиненного ущерба и других долгов, вытекающих из расчетных взаимоотношений;

– разработка рекомендаций по упорядочению расчетов, снижению дебиторской задолженности. – прочая дебиторская задолженность.

Аудитору необходимо выяснить, правильно ли отражены по статьям баланса соответствующие остатки задолженности. Для этого по данным журнала-ордера 11 и регистров аналитического учёта и счетам, предназначенным для отражения расчётов, сличают остатки по каждому виду расчётов на начало проверяемого периода с остатками по соответствующим статьям баланса, а затем проверяют каждый вид расчётов.

Аудитор должен проверить обоснованность создание резерва по сомнительным долгам, правильность их использования и списания баланса дебиторской задолженности с истёкшим сроком исковой давности.

Особое внимание аудитор должен обратить на правильность отражения операции при оплате векселями.

При аудите необходимо проверить:

– правильность учета векселей по видам, плательщика и сроком наступления платежа;

– обоснованность оформления ссуд векселями;

– законность списания на убытки векселей;

– задолженность, которая оказалась безнадежной к получению или по которой просрочены сроки исковой давности.

В целом же при аудите расчетов с покупателями и заказчиками необходимо установить:

– заключены ли договоры поставок продукции;

– реальность задолженности покупателей, что должно быть подтверждено актами инвентаризации расчетов;

– правильность видения аналитического учета по счетам подразделов 1210 – «Краткосрочная задолженность покупателей и заказчиков», 2110 – «Долгосрочная задолженность покупателей и заказчиков».

Программа аудита дебиторской задолженности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Процедура аудита | Источник информации |
| 1. | Проверка соответствия показателей баланса данным Главной книги | Баланс, Главная книга по счетам 301–303, 3 1 1, 32 1–323, 33 1–334, 34 1–343, 35 1–352 |
| 2. | Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета | Главная книга по указанным выше счетам, журналы-ордера 1 1, 7, 8, ведомости по авансам выданным, учету расчетов с покупателями и заказчиками, первичные документы |
| 3. | Проверка состояния дебиторской задолженности путем проведения инвентаризации расчетов с дебиторами | Материалы инвентаризации расчетов с покупателями, подотчетными лицами, работниками организации и другими дебиторами |
| 4. | Проверка обоснованности создания резервов по сомнительным долгам и правильности их использования | Главная книга. «журнал-ордер 10, данные аналитического учета по счетам подраздела 1210 «Задолженность покупателей и заказчиков» Главной книги, приказы руководителя субъекта на списание дебиторской задолженности и др. |
| 5. | Проверка правильности осуществления расчетов с покупателями и заказчиками, отражения операций при оплате векселями | Журнал-ордер 1 1, ведомость по учету расчетов с покупателями и заказчиками, данные аналитического учета, Главной книги |
| 6. | Проверка своевременности и правильности оформления и предъявления претензий дебиторам, организации контроля за движением этих дел | Договоры с покупателями и заказчиками, письма-претензии к дебиторам и др. |
| 7. | Проверка правильности отражения на счетах операций по расчетам с зависимыми товариществами | Журнал-ордер 1 1, данные аналитического учета, Главной книги |
| 8. | Проверка прочей дебиторской задолженности | Журнал-ордер 8, данные, Главной книги, авансовые отчеты, расчетно-платежные ведомости, материалы по претензиям о недостачах, хищениях и др. |
| 9. | Анализ дебиторской задолженности и разработка рекомендаций по упорядочению расчетов, снижению дебиторской задолженности | Аналитические расчеты и вытекающие из них выводы и рекомендации аудитора |

**Аудит расчетов с подотчетными лицами**

Цель аудита расчетов с подотчетными лицами – установление правильности и достоверности данных операций и определение их влияния на финансовую отчетность.

В связи с тем, что аудит расчетов с подотчетными лицами связан с проверкой порядка ведения кассовых операций, удобнее проводить их параллельно.

Контроль расчетов с подотчетными лицами осуществляется бухгалтером на основании приказов по учетной политике организации, о назначении лиц, уполномоченных получать наличные деньги под отчет, о направлении работников организации в командировки, а также журнала регистрации авансовых отчетов.

В организациях, применяющих единую журнально-ордерную форму счетоводства, источником информации, используемой при проведении аудита расчетов с подотчетными лицами, являются учетные регистры.

В организациях, применяющих упрощенную журнально-ордерную форму учета, источником информации являются учетные регистры.

При проведении аудита необходимо сопоставить сальдо по счету 1250 «Расчеты с подотчетными лицами» на конец каждого месяца с данными, указанными в Главной книге. Одновременно следует сверить соответствие месячных оборотов по кредиту счета 1250 с дебетовыми оборотами по счетам учета материальных запасов, затрат, имущества и прибыли.

После указанных процедур проверяется соответствие сумм в представленных оправдательных документах суммам, отраженным в авансовых отчетах. В ходе аудита рассматриваются все авансовые отчеты и документы, подтверждающие произведенные расходы. Затем сравниваются данные аналитического учета по каждому подотчетному лицу с представленными авансовыми отчетами за конкретный период.

Проведение всех перечисленных действий поможет аудитору удостовериться в правильности оформления каждого авансового отчета и правильном распределении сумм по авансовым отчетам между соответствующими источниками финансирования.

Инвентаризация расчетов с подотчетными лицами должна проводиться чаще, чем с прочими дебиторами и кредиторами. Это объясняется тем, что лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который были выданы денежные средства, предъявить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах.

Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому запрещается.

Согласно порядка ведения кассовых операций предприятия могут выдавать своим работникам наличные деньги под отчет на хозяйственно-операционные расходы в размерах и на сроки, определяемые руководителями предприятий. Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.

Для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным им под отчет, Инструкцией по применению Плана счетов предназначен счет 1250 «Расчеты с подотчетными лицами». На выданные под отчет суммы счет 1250 дебетуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств. На израсходованные подотчетными лицами суммы счет 1250 кредитуется в корреспонденции со счетами, на которых учитываются затраты и приобретенные ценности.

**2.4 Аудит денежных средств**

**Аудит кассовых операций**

При проведении аудита денежных средств аудитор должны понимать, что денежные средства как наиболее ликвидные активы требуют пристального внимания их состоянию, движения и остаткам. Аудиторы, наверное, должны понимать, что денежные обороты должны отвечать требованиям кредитной политикой Республики Казахстан.

Хозяйствующие субъекты, независимо от форм собственности свои денежные средства могут иметь в кассе или хранить в банке на расчетном счете.

Аудит кассовых операций необходимо организовать, таким образом, чтобы в ходе проверки аудитор проверяя не только требования действующих нормативных документов, но и Положения о кассовом хозяйстве Национального банка Республики Казахстан, где четко определены порядок совершения и оформления кассовых операций. Общеизвестно, что расчеты между юридическими лицами, а также расчеты с участием граждан в части их предпринимательской деятельности, производится в безналичном порядке через учреждения банков, кроме разрешенных законодательством.

Приступая к работе аудитор, прежде всего, изучает состояние внутреннего контроля на предприятии и дает предварительную оценку соблюдения на предприятии кассовой дисциплины. Данные изучения дают возможность выявлять наиболее уязвимые с точки зрения злоупотреблений места, планирует состав основных проверочных процедур, определяет специфические черты ведения учета на предприятии, описание которых отсутствуют в имеющихся у него наборе стандартных процедур.

В целях выявления возможного хищения или недостачи денежных средств, не замаскированного никакими действиями, можно применять процедуру инвентаризации кассовой наличности при обязательном участии Главного бухгалтера и кассира проверяемого объекта.

Аудит кассовых операций, прежде всего, должен быть направлен на возможные случаи неоприходования и присвоения поступивших денежных сумм из банка. Для этого аудиторам применяется процедура проверки чековых книжек предприятия на их полноту, а также на полноту оприходования денежных средств в кассу предприятия, полученных из банка в кассу.

В целях выявления излишнего списания денег по кассе путем повторного использования одних и тех же документов применяются процедуры проверки полноты первичных приходных и расходных документов, приложенных к отчету кассира. Возможны и другие случаи неправильного списания денег, по которым аудитор должен иметь необходимые подтверждения.

Основными источниками информации по учету кассовых операций, к которым должен прибегнуть аудитор являются: кассовая книга; отчеты кассира; приходные и расходные кассовые ордера; журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров; журнал регистрации выданных доверенностей; журнал регистраций депонентов; журнал регистрации платежных ведомостей; оправдательные документы к кассовым документам; авансовые отчеты.

Существенное значение имеют проверка правильности отражения кассовых операций на синтетических счетах. О незаконном списание денег по кассе может подтвердить расхождение между данными аналитического и синтетического учета по счету «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Все совершаемые операции движения денежных средств в кассе предприятия обязательно фиксируются в регистрах синтетического учета и отчетности, в Главной книге; журнале-ордере №1 и ведомости №1 и отражаются в балансе предприятия и т.д.

В условиях автоматизированного ведения Кассовой книги должна производится проверка правильности работы программных средств, обработка кассовых документов.

Наиболее характерными нарушениями учета денежных средств в кассе предприятия являются:

наличие сверхустановленных норм расходования кассовой выручки;

случаи несвоевременно сдачи выручки в банк;

допущение остатка наличных денег в кассе сверх установленного лимита;

нецелевое расходование полученных в банке денег;

выдача наличных денег из кассы взаймы другим организациям;

прямое хищение денежных средств;

преднамеренное искажение или подсчет итогов в кассовых документах и отчетах;

расход денежных средств без оснований или по поддельным документам;

присвоение депонированной заработной платы и средств, начисленных по другим основаниям;

некорректное отражение кассовых операций в регистрах синтетического учета

Программа аудита кассовых операций

|  |  |
| --- | --- |
| Процедуры ревизии | Источники информации |
| Инвентаризация наличия и проверки состояния хранения денег и других ценностей в кассе | Приказы руководителя предприятия о назначении комиссии по ревизии кассы, о назначении кассира; договор с кассиром о материальной ответственности, кассовые документы, авансовые отчеты, акты инвентаризации кассы, ведомость 1. журнал-ордер 1, Главная книга и др. |
| Проверка правильности документального оформления кассовых операций | Кассовые документы, авансовые отчеты, акты инвентаризации кассы, ведомость 1 к журналу-ордеру 1, Главная книга и др. |
| Проверка правильности, своевременности и полноты оприходования наличных денег | Выписки банков, чековые книжки, договоры с юридическими и физическими лицами, первичные документы, приложенные к выпискам банка, кассовые документы, ведомость 1 к журналу-ордеру 1. журнал-ордер 1, Главная книга и др. |
| Проверка правильности списания денег на расход | КО-1, КО-2, КО-3, КО-4, КО-5, журнал-ордер 1, Главная книга и др. |
| Проверка правильности отражения операций на счетах бухгалтерского учета | Первичные документы, ведомость 1 к журналу-ордеру 1, журнал-ордер 1, Главная книга и др. Разработка аналитических таблиц и обоснование выводов и предложений |
| Разработка выводов и предположений по результатам ревизии кассовых операций | Акт проверки кассы, замечания, недостатки и рекомендации по их устранению |

**Аудит денежных средств и прочих активов**

При проведении аудита денежных средств аудитор должны понимать, что денежные средства как наиболее ликвидные активы требуют пристального внимания их состоянию, движения и остаткам. Аудиторы, наверное, должны понимать, что денежные обороты должны отвечать требованиям кредитной политикой Республики Казахстан.

Хозяйствующие субъекты, независимо от форм собственности свои денежные средства могут иметь в кассе или хранить в банке на расчетном счете.

Аудиторская проверка состояния учета денежных средств на расчетном счете начинается с того, что аудитору следует определить круг счетов: расчетных, валютных, ссудных, текущих и других, которые могут быть открыты предприятием в коммерческих банках. При наличии в действительности таких счетов, аудитор должен быть убежден в том, что по каждому из них имеется договор и по ним имеется официальное уведомление органов налоговой службы.

В ходе проверки правильности и полноты отражения в учете и отчетности оборотов и сальдо по счетам предприятия в банках аудитором применяются ряд процедур в том числе:

наличие и полноты выписок банка по расчетному счету и документов, приложенных к нам;

соответствия сумм в банковских выписках по расчетному счету с данными первичных документов, приложенных к выпискам;

полноты банковских выписок по валютному счету и приложенных к ним документов;

соответствия сумм в банковских выписках по валютному счету с данными первичных документов, приложенных к ним;

правильности расчетов и отражения в учете курсовых разниц по валютному счету;

своевременность и правильность отражения в учете операций по покупке валюты.

В тех случаях, когда за какие-то дни отсутствуют банковские выписки или они заменены копиями, аудитору следует получить в банке заверенные дубликаты и сличить их с первичными документами и бухгалтерскими записями в учетных регистрах. При этом необходимо также проверить правильность оформления выписок и убедиться, что в них нет каких-либо исправлений, подчисток.

Одним из основных моментов проверки операций по расчетному счету является проверка остатков на счетах клиента, путем подсчета оборотов по каждому счету на основе выписок банка за каждый месяц и сверки их с данными бухгалтерского учета. Выявленные отклонения, по ним следует установить причины.

Серьезное внимание по расчетному счету следует уделять содержанию операций, которые позволяет выявить перечисление авансов поставщикам по товарным операциям; операциям по оплате за выполненные работы по капитальному ремонту или капитальным вложениям, за счет оборотных средств; незаконные зачеты при расчетах во встречных операциях.

Проверяя перечисления средств с расчетного счета за материалы, работы и услуги аудитору необходимо установить фактическое оприходование предприятием оплаченные ценности и принятие их по актам выполненных работ и оказанных услуг.

Естественно аудитор должен хорошо владеть требованиям Положения Центрального банка Республики Узбекистан о порядке совершения и оформления операций по расчетному счету и строить свою работу в пределах данного Положения.

Характерными ошибками, допускаемыми при совершении хозяйственных операций по расчетному счету могут быть:

отсутствие выписок банка, подчистки и исправления в выписках банка;

неполное представление оправдательных документов к выпискам банка;

отсутствие на документах штампа банка о принятии документов для обработки;

нарушение порядка аккредитивной формы расчетов.

**2.5 Аудит обязательств**

**Аудит краткосрочных кредитов**

Изучая состояние краткосрочных кредитов и займов на предприятии и взаимоотношений с кредитными организациями аудитор должен включить вопросы обоснованности и своевременной уплаты краткосрочных кредитов. При этом он должен руководствоваться нормативными документами Национального банка, коммерческих банков и другими нормативными актами в области бухгалтерского учета и отчетности.

В ходе проверки данного объекта аудирования аудитор должен тщательно изучать условия кредитного договора, заключенного между заемщиком и заимодателем, в котором предусмотрены:

объект кредитования;

сроки выдачи и возврата кредита;

процентные ставки и порядок начисления и уплаты процентов за пользования кредитам;

Формы обеспечения обязательств, права и ответственность сторон по выдаче и погашению кредита;

перечень документов и периодичность представления их заимодателю и другие условия. При этом необходимо проверить правильность юридического оформления кредитного договора.

Аудит краткосрочных кредитов и займов проверяется на основе кредитных договоров, расчетов по уплате процентов за их пользование, выписки банка, платежных документов, журналов-ореров и других регистров синтетического и аналитического учета, Главной книги, баланса, отчета о финансовых результатах и др.

Обобщенные сведения о состоянии различных краткосрочных кредитов и займов в банках и от заимодателей на территории Республики Казахстан и за рубежом можно получить на счетах:

6810 «Краткосрочные банковские кредиты»;

6820 «Краткосрочные займы».

Аналогично этому обобщенные сведения о состоянии долгосрочных кредитов и займов в сумах и иностранных валютах, полученных предприятием в банке и от заимодателей на территории Республики Казахстан и за рубежом можно получить на счетах:

7810 «Долгосрочные банковские кредиты»;

7820 «Долгосрочные займы».

По учету краткосрочных кредитов и займов можно встретить ряд следующих характерных ошибок:

– отсутствие кредитного договора или договора займа;

– юридически неправильное оформление договора кредита или займа;

– Отсутствие выписок банка, платежных документов, отражающих эти операции;

– отсутствие регистров учета, в которых отражаются списание в без акцептном порядке сумм возврата кредита и процентов по их использованию;

– отсутствие дополнительных соглашений к кредитному договору, изменяющих процентную ставку за пользование кредитом и другие условия кредитного договора;

– неправильная корреспонденция на счетах операций по получению и возврату кредитов и займов, по начислению и уплате процентов за их использование.

**Аудит расчетов с бюджетом**

Общими вопросами подлежащими проверке при проведении аудита расчётов с бюджетом, являются:

\*полнота и правильность определения налогооблагаемой базы;

\*правильность применения ставок налогов и других платежей, а также арифметических подсчётов при начислении платежей;

\*законность и обоснованность произведённых вычет и применения льгот при уплате налогов;

\*полнота и своевременность уплаты платежей в бюджет

\*правильность составления бухгалтерских проводок по начислению и уплате платежей

\*правильность составления и своевременность предоставления в налоговую инспекцию форм отчётности по видам платежей;

\*правильность ведения аналитического и синтетического учёта по расчётам с бюджетом;

\*соответствие записей аналитического и синтетического учёта записям в Главной книге и балансе субъекта;

В разделе «Краткосрочные обязательства» баланса выделена самостоятельная статья «Обязательства по налогам». Чтобы установить ее достоверность, необходимо данные статьи сопоставить с данными Главной книге по счетам 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий к уплате», 3130 «Налог на добавленную стоимость», 3120 «Индивидуальный подоходный налог», 3190 «Прочие налоги», которые предназначены для обобщения информации о текущей кредиторской задолженности объекта бюджету по выплачиваемым налогам.

Аудитор на основе тщательного изучения действующего налогового законодательства прежде всего должен проверить правильность определения налогооблагаемой базы и изменения ставок налогов, законность и обоснованность произведённых вычет при уплате налогов.

Проверив расчеты с бюджетом по подоходному доходу, он проверяет правильность и своевременность уплаты платежей в бюджет по другим общегосударственным налогам: налогам на добавленную стоимость, акцизам, налогу на операции с ценными бумагами, специальным платежам и налогам недропользователей. Особое внимание уделяется проверке правильности налогообложения хозяйствующих субъектов такими основными местными налогами, как земельный налог, налог на имущества и налог на транспортные средств.

**2.6 Аудит расчетов по оплате труда**

Следующей статьей кредиторской задолженности, показанной в бухгалтерском балансе. Остатки на начало и конец года по данной статье необходимо сопоставить с остатками по счету 3350 – «Краткосрочная задолженность по оплате труда» Главной книги и журнала-ордера 9, где отражается кредиторская задолженность акционерного общества его должностным лицам, коими являются члены правления, ревизионной комиссии и наблюдательного совета.

Основной задачей аудита задолженности хозяйствующего субъекта является проверка соблюдения действующего порядка ведения учета груда и заработной платы, организации и состояния правильности проводимых расчетов по оплате труда.

Можно провести тестирование по разработанному вопроснику и еще раз более подробно исследовать состояние внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета. Низкий уровень их постановки вызывает сомнение в том, что все расчетные операции реальны, документированы и отражены в учете, что данные Главной книги по счету 3350 – «Краткосрочная задолженность по оплате труда» достоверны.

При проверке учета расчетов с персоналом по оплате труда прежде всего аудитору необходимо изучить подлинность первичных документов, правильность их заполнения, соответствие их требованиям нормативных документов по начислению и выплате заработной платы и других видов оплаты труда. При проведении этой процедуры устанавливается наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет выполненных работ, правильность заполнения всех реквизитов, нет ли в документах неоговоренных исправлений и подчисток.

Далее аудитор уточняет: какие формы и системы оплаты труда используются на данном хозяйствующем субъекте; имеется ли внутреннее положение об оплате труда работников, принятых на работу со дня зачисления кто ведет учет расчетов с персоналом по оплате труда; какими нормативными документами пользуется бухгалтер данного участка, кому он подчиняется, кто проверяет качество его работы.

При изучении первичных документов особое внимание аудитор должен уделить проверке табелей учета рабочего времени и нарядов, что дает возможность установить, нет ли случаев включения в них вымышленных лиц. Для этого следует проанализировать наряды по датам их выдачи, сопоставить фамилии рабочих в нарядах и табелях учета рабочего времени с данными учета личного состава. Необходимо проверить, нет ли случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам. повторения фамилии одних и тех же лиц в нескольких расчетно-платежных ведомостях. Изучаются наряды, выписанные па лица, не состоящие в списочном составе хозяйствующего субъекта и проработавшие непродолжительное время, а также наряда по устранению брака и переделке работ, выполненных с низким качеством.

Основной задачей проверки расчетов с рабочими и служащими по оплате труда является проверка соблюдения нормативно-правовых актов при начислении оплаты труда, удержания из нее и правильности ведения бухгалтерского учета расчетов по оплате груда.

Источниками информации, используемой в процессе контроля, служат аналитические и синтетические данные по группе счетов 3350 – «Краткосрочная задолженность по оплате труда», первичные документы по учету выработки и начислению оплаты труда, листки о временной нетрудоспособности, расчеты на оплату отпусков и т.д.

Важнейшими нормативно-правовыми актами, регулирующими эти операции, являются Трудовой кодекс РK.

Начинать проверку расчетов с рабочими и служащими по оплате труда следует с установления соответствия показателей аналитического учета по группе счетов 3350 – «Краткосрочная задолженность по оплате труда» на первое число с записями в Главной книге и в бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого необходимо сверить сальдо по группе счетов 3350 – «Краткосрочная задолженность по оплате труда» на первое число в Главной книге и в балансе предприятия с итоговыми суммами расчетно-платежных ведомостей.

При повременной оплате труда проверяются правильность применения тарифных ставок или условий контракта, а при сдельной – выполнение количественных и качественных показателей работы, правильность применения норм и расценок.

При проверке первичных документов необходимо удостовериться в правильности арифметических подсчетов, тождественность показателей взаимосвязанных расчетно-платежных ведомостей, расходных ордеров, депонированных, начисленных и выданных сумм.

Дальнейшими этапами осуществления аудиторской проверки являются:

* выборочная проверка правильности начисления оплаты;
* порядок оформления доплат в связи с отклонением от нормальных условий работы;
* документальное оформление и оплата простоя;
* документальное оформление брака продукции и его оплаты;
* доплата за работу в ночное время;
* оплата труда за работу в сверхурочное время;
* оплата работы в праздничные дни;
* начисление выплат за неотработанное время, предусмотренное действующим законодательством;
* начисление пособий по временной нетрудоспособности;
* проверка правильности удержания из заработной платы.

В соответствии с законодательством из заработной платы могут быть произведены следующие удержания:

* индивидуальный подоходный налог;
* отчисления в пенсионный фонд;
* погашение задолженности по ранее выданным авансам, а также суммам, излишне выплаченным, ввиду арифметической ошибки;
* в погашение задолженности по подотчетным суммам;
* квартплата;
* за содержание ребенка в детских дошкольных учреждениях;
* возмещение материального ущерба, причиненного работником предприятию;
* денежные начеты;
* за товары, купленные в кредит;
* за подписку на газеты и журналы;
* по исполнительным документам;
* за брак продукции.

Другие удержания из заработной платы могут быть произведены лишь с согласия работника.

Корпоративный подоходный налог удерживается в порядке и размерах, установленных Кодексом РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

Удержания в пенсионный фонд производятся в размере 10% от фонда оплаты труда.

Удержание в возмещение материального ущерба, причиненного работником, производится на основании приказа по предприятию либо по решению суда.

В заключительной части аудита расчетов по оплате труда необходимо установить:

* правильность отнесения расходов к фонду оплаты труда;
* правильность отнесения отдельных выплат на себестоимость продукции;
* правильность составления бухгалтерских проводок по фонду оплаты труда;
* правильность ведения синтетического и аналитического учета, сводных данных и заполнения форм бухгалтерской отчетности по фонду оплаты труда;
* соответствие записей аналитического учета по группе счетов 3350 – «Краткосрочная задолженность по оплате труда» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, записям в журналах-ордерах 8, 10, Главной книге и балансе.

**3. Экономический анализ и анализ финансовой отчетности**

**3.1 Экономический анализ организации**

**Анализ эффективности использования основных фондов**

Интенсивность использования основных фондов определяют доходность капитала и другие показатели деятельности предприятия.

Использование основных фондов в производстве характеризуется показателями фондоотдачи, фондоемкости, фондовооруженности труда, снижением себестоимости, увеличение срока службы средств труда, фондорентабельности.

На промышленных предприятиях фондоотдача определяется по объему реализации продукции на 1 тенге среднегодовой стоимости основных фондов. Фондоемкость – показатель, обратный фондоотдаче. Фондоотдача и фондоемкость – обобщающие показатели использования основных фондов. Фондорентабельность есть отношение прибыли от основной деятельности к среднегодовой стоимости основных средств.

На величину и динамику фондоотдачи и фондоемкости влияют различные факторы, зависящие и не зависящие от предприятия. Величина фондоотдачи зависит от объема выпуска или реализации продукции, удельного веса машин и оборудования в общей стоимости основных фондов.

На уровень и динамику фондоотдачи оказывают влияние многообразные факторы:

* изменение структуры основных фондов,
* изменение стоимости воспроизводства единицы мощности основных фондов,
* изменение степени использования основных фондов под влиянием экстенсивных и интенсивных факторов.

Для определения влияния на фондоотдачу действия экстенсивных и интенсивных факторов использования основных фондов используется факторная модель:

Эффективность использования основных фондов зависит от улучшения использования производственной мощности. Факторами, отражающими эффективность использования производственной мощности, а следовательно, и фондоотдачи являются: изменение уровня специализации предприятия; коэффициента использования среднегодовой мощности; доли активной части основныхфондов в их общей стоимости; фондоотдачи активной части основных фондов, исчисленной по мощности.

Исходные данные для расчета влияния факторов на фондоотдачу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Прошлый год | Отчетный год | Отчетн. год к прошл., % |
| 1. Объем продукции, тыс. тг. | 13362 | 16350 | 122,36 |
| 2. Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс. тг. | 3690 | 4269 | 115,69 |
| 3. Среднегодовая стоимость рабочих машин и оборудования, тыс. тг. | 2196 | 2700 | 122,95 |
| 4. Среднегодовая стоимость установленных машин и оборудования, тыс. тг. | 2085 | 2484 | 119,14 |
| 5. Среднегодовая стоимость действующего оборудования, тыс. тг. | 2028 | 2361 | 116,42 |
| 6. Количество действующего оборудования, физ. единицы | 1365 | 1617 | 118,46 |
| 7. Количество отработанных станко-смен | 444 | 507 | 114,19 |
| 8. Количество рабочих дней | 750 | 753 | 100,4 |
| 9. Количество отработанных машино-часов, тыс. | 3462 | 3903 | 112,74 |
| 10. Коэффициент наличия машин и оборудования  | 0,5951 | 0,6325 | 106,28 |
| 11. Коэффициент установленного оборудования  | 0.949 | 0,920 | 96,84 |
| 12. Коэффициент действующего оборудования  | 0,973 | 0,950 | 97,64 |
| 13. Среднегодовая стоимость единицы оборудования, тг.  | 1486 | 1461 | 98,31 |
| 14. Коэффициент сменности ) | 1,3 | 1,25 | 96,15 |
| 15. Продолжительность смены, ч  | 7,797 | 7,698 | 98,73 |
| 16. Производительность оборудования, тг.  | 3860 | 4189 | 08.52 |
| 17. Фондоотдача, тг.  | 3,621 | 3,83 | 105,77 |

Анализ проведенных расчетов показывает, что в отчетном году фондоотдача увеличилась по сравнению с прошлым годом на 0,209 руб. Увеличение фондоотдачи на 0,609 произошло за счет повышения производительности действующего оборудования на 0,298, увеличения удельного веса машин и оборудования в стоимости основных производственных фондов на 0,227; снижение средней стоимости единицы оборудования привело к увеличению фондоотдачи на 0,063, количество рабочих дней увеличилось на 0,015.

Снижение фондоотдачи на 0,394 произошло за счет использования наличного оборудования – на 0,118, установленного оборудования – на 0,088, снижения коэффициента сменности – на 0,143 и продолжительности рабочей смены – на 0,045.

*Оценка показателей финансовой отчетности*

Финансовая отчетность – это основной источник информации о фипаясовом положении хозяйствующего субъекта, как для внешних, так и для внутренних пользователей. На основании данных финансовой отчетности можно получить следующие наиболее важные группы показателей:

\* показатели платежеспособности;

\* Финансовые результаты деятельности.

*Показатели платежеспособности*

При оценке платежеспособности субъекта применяют показатели ликвидности, при этом различают коэффициент общей ликвидности, коэффициент срочной ликвидности и коэффициент абсолютной ликвидности. Ликвидность активов баланса заключается в возможности быстро мобилизовать имеющиеся средства для оплаты в соответствующие сроки своих обязательств, а также непредвиденных долгов без нарушения нормального хода процесса производства.

Представленный к аудиту бухгалтерский баланс отражает следующие данные:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Активы | На конем года | Пассивы | На конец года  |
| Долгосрочные активы | 194495 716 | Капитал | Г59079851 |
|  |  | Долгосрочные обязательства | 0 |
| Краткосрочн ые активы | 51 640291 | Краткосрочные обязательства | 7056 156 |
| *Баланс* | *246 136 007* | *Баланс* | *246 136 007* |

*Оценка ликвидности предприятия:*

Коэффициент покрытия = 7,32

Коэффициент покрытия дает общую оценку ликвидности предприятия, показывая, в какой мере краткосрочные обязательства обеспечиваются материальными оборотными средствами. Его экономическая интерпретация сводится к следующему определению: сколько тенге финансовых ресурсов приходится на I тенге текущих обязательств. Условное нормативное значение его варьирует в пределах от 1,5 до 2, а разумный рост в динамике рассматривается как благоприятная тенденция. Расчет показал, что показатель значительно выше нормативного значения, следовательно, Общество не испытывает недостаток в оборотных средствах.

Коэффициент быстрой ликвидности = 7,19. Быстроликвидные активы. Нормативное значение данного показателя

варьирует в пределах от 0,5 до 1. Расчет показал, что показатель находится также выше нормы.

Коэффициент абсолютной ликвидности =: 4,03. Нормативное значение показателя варьирует в пределах от 0,05 до 0,2. Расчет показал, что показатель находится выше нормативного значения. Полученные расчеты дают основание заключил'!, что предприятие не испытывает недостаток в оборотных средствах и вполне платежеспособно.

**Анализ эффективности использования материальных ресурсов**

Материальные ресурсы – это различные виды сырья, материалов, топлива, энергии, комплектующих и полуфабрикатов, которые закупает организация для использования хозяйственной деятельности с целью выпуска продукции, оказания услуг и выполнение работ.

Материальные затраты составляют значительную долю всех затрат на производство продукции, работ, услуг Рациональное использование материалов – один из важнейших факторов роста производства и снижения себестоимости продукции, следовательно, роста прибыли и уровня рентабельности.

Целью анализа использования материальных ресурсов состоят в оценке уровня эффективности использования их при выполнении плана выпуска продукции в выявлении внутрипроизводственных резервов экономии данных ресурсов и разработке конкретных мероприятий по их использованию.

Основные этапы анализа материальных ресурсов:

1. анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами;
2. анализ обоснованности норм расхода материально-технических ресурсов;
3. обоснование оптимальной потребности в материальных ресурсах;
4. оценка эффективности использования материальных ресурсов;
5. оценка влияния эффективности использования материальных ресурсов на величину материальных затрат.

Условие бесперебойной работы предприятия – полная обеспеченность материальными ресурсами. Потребность в материальных ресурсах определяется потребностью на выполнение производственной программы, на капитальное строительство, на непромышленные нужды и необходимыми запасами материальных ресурсов на конец периода. Важное условие при этом – полная обеспеченность потребности в материальных ресурсах источниками покрытия и создания запасов.

Источники покрытия могут быть внешними и внутренними:

* к внешним источникам относятся материальные ресурсы, поступающие от поставщиков в соответствии с заключенными договорами;
* внутренние источники – это сокращение отходов сырья, использование вторичного сырья, собственное изготовление материалов и полуфабрикатов, экономия материалов в результате внедрения достижений научно-технического прогресса.

Реальная потребность в завозе материальных ресурсов со стороны – это разность между общей потребностью в определенном виде материала и суммой собственных внутренних источников ее покрытия.

Потребность в материальных ресурсах на образование запасов на конец периода определяется в трех оценках:

1. натуральных единицах измерения, что необходимо для установления потребности в складских помещениях и др.;
2. по стоимости для выявления потребности в оборотных средствах, для увязки с финансовым планом;
3. в днях обеспеченности – для планирования и организации контроля.

Обеспеченность предприятия запасами в днях исчисляется как отношение остатка данного вида материальных ресурсов к его среднедневному расходу:

T = N дн.

На производственном предприятии существуют три вида запасов товарно-материальных ценностей:

* к производственным запасам относят: сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты, вспомогательные материалы, топливо, горючее и тару;
* к незавершенному производству относят ту продукцию, которая на момент расчета находится на какой-либо стадии изготовления;
* в запасы готовой продукции включается стоимость товаров, законченных в производстве и готовых к реализации, а также остатков готовой продукции на складе.

В процессе анализа необходимо проверить обеспеченность потребности в завозе материальных ресурсов договорами на их поставку и фактическое их выполнение. План потребности в материалах может не полностью покрываться договорами на поставку и внутренними источниками покрытия. Степень обеспечения предприятия материальными ресурсами оценивается с помощью коэффициентов обеспечения:

* коэффициент обеспечения по заключенным договорам на поставку:

Коб. дог. = Qплан

Qвнут – покрытие потребности из внутренних источников, т; Qдог – плановый объем поставок в соответствии с заключенными договорами на поставку, т.; Qфакт – фактический объем поставок из внешних источников, т.; Qплан – плановая потребность, т.

Проверяется также качество полученных от поставщиков материалов, соответствие их стандартам, техническим условиям и условиям договора и в случаях их нарушения предъявляются претензии поставщикам. Особое внимание уделяется проверке выполнения поставок материалов, выделенных предприятию по госзаказу, и кооперированных поставок.

Большое значение придается выполнению плана по срокам поставки материалов. Нарушение сроков поставки ведет к недовыполнению плана производства и реализации продукции. Для оценки ритмичности поставок используют коэффициент ритмичности и коэффициент вариации материалов.

**Анализ производительности труда**

Для оценки уровня интенсивности использования персонала применяется система обобщающих, частных и вспомогательных показателей производительности труда. К обобщающим показателям относятся: среднегодовая, среднодневная, среднечасовая выротка продукции одним рабочим, а также среднегодовая выработка продукции на одного работника.

Для оценки уровня интенсивности использования персонала применяется система обобщающих, частных и вспомогательных показателей производительности труда. Обобщающие показатели – это среднегодовая, среднедневная и среднечасовая выработка продукции одним рабочим, а также среднегодовая выработка продукции на одного работника в стоимостном выражении.

Частные показатели – это затраты времени на производство единицы продукции определенного вида или выпуск продукции определенного вида в натуральном выражении за один человеко-день или человеко-час.

Вспомогательные показатели – затраты времени на выполнение единицы определенного вида работ ил и объем выполненных работ за единицу времени.

Приозводительность труда

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2007 год | 2008 год | Отклонение  | Темп роста |
| Доход от реализации продукции и оказания услуг | 1768416916 | 2200644396 | +432227481 | 1.24 |
| Всего чел. | 161 | 161 | - | - |
| Итого на одного работника | 10983956 | 13668598 | +2684642 | 1.24 |

Про сравнению с прошлым годом производительность труда повысилась на одного работника +2684642 тенге, темп роста повысилась на 1.24 отчетный год.

**Анализ себестоимости продукции в динамике и выполнении плана по снижению затрат**

Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от того, как решает предприятие вопросы снижения себестоимости продукции.

Непосредственной задачей анализа являются: проверка обоснованности плана по себестоимости, прогрессивности норм затрат; оценка выполнения плана и изучение причин отклонений от него, динамических изменений; выявление резервов снижения себестоимости; изыскание путей их мобилизации.

Выявление резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия: изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей.

В себестоимость товарной продукции включают все затраты предприятия на производство и сбыт товарной продукции в разрезе калькуляционных статей расходов. Себестоимость реализуемой продукции равна себестоимости товарной за вычетом повышенных затрат первого года массового производства новых изделий, возмещаемых за счет фонда освоения новой техники, плюс производственная себестоимость продукции, реализованной из остатков прошлого года. Затраты, возмещаемые за счет фонда освоения новой техники, включаются в себестоимость товарной, но не входят в себестоимость реализуемой продукции. Они определяются как разница между плановой себестоимостьюпервого года массового проимзводства изделий и себестоимостью, принятой при утверждении цен:

СР = СТ – ЗН +,

где СР – себестоимость реализованной продукции

СТ – себестоимость товарной продукции

ЗН – повышенные затраты первого года массового производства новых изделий, возмещаемые за счет фонда освоения новой техники

СП1, СП2 – производственная себестоимость остатков нереализованной продукции соответственно на начало и конец года.

Для анализа уровня себестоимости на различных предприятиях или ее динамики за разные периоды времени затраты на производство должны приводиться к одному объему. Себестоимость единицы продукции показывает затраты предприятия на производство и реализацию конкретного вида продукции в расчете на одну натуральную единицу. Калькуляция себестоимости широко используется в ценообразовании, хозяйственном расчете, планировании и сравнительном анализе.

**Анализ объема и динамики производства продукции. Анализ реализации продукции по ассортименту и качеству**

Объем производства и объем реализации продукции являются взаимозависимыми показателями. В условиях ограниченных производственных возможностей и неограниченного спроса приоритет отдается объему производства продукции, который определяет объем продаж. Но по мере насыщения рынка и усиления конкуренции не производство определяет объем продаж, а, наоборот, возможный объем продаж является основой разработки производственной программы. Предприятие должно производить только те товары и в таком объеме, которые оно может реализовать.

Темпы роста объема производства и реализации продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Поэтому анализ данных показателей имеет большое значение.

Основные задачи анализа:

оценка степени выполнения плана и динамики производства и реализации продукции;

определение влияния факторов на изменение величины этих показателей;

выявление внутрихозяйственных резервов увеличения выпуска и реализации продукции;

разработка мероприятий по освоению выявленных резервов.

Объем производства и реализации продукции может выражаться в натуральных, условно-натуральных, трудовых и стоимостных измерителях. Обобщающие показатели объема деятельности предприятия получают с помощью стоимостной оценки, для чего используют сопоставимые или текущие цены.

Объем реализации продукции определяется или по отгрузке продукции покупателям, или по оплате; может выражаться в сопоставимых, плановых и текущих ценах. В условиях рыночной экономики этот показатель приобретает первостепенное значение. От того, как продается продукция, какой спрос на нее на рынке, зависит и объем ее производства.

Немаловажное значение для оценки выполнения производственной программы имеют и натуральные показатели объемов производства и реализации продукции. Их используют при анализе объемов производства и реализации продукции по отдельным видам и группам однородной продукции.

Условно-натуральные показатели, как и стоимостные, применяются для обобщенной характеристики объемов производства продукции, например на консервных заводах применяется такой показатель, как тысячи условных банок, на ремонтных предприятиях – количество условных ремонтов, в обувной промышленности – условные пары обуви, исчисленные на основе коэффициентов их трудоемкости, и т.д.

Нормативные трудозатраты также используются для обобщенной оценки объемов выпуска продукции – в тех случаях, когда в условиях многопродуктового производства не представляется возможным выразить общий его объем в натуральных ил и условно-натуральных измерителях.

Анализ начинается с изучения динамики выпуска и реализации продукции, расчета базисных и цепных темпов роста и прироста.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | Объем производства продукцииТыс. тг. | Индекс цен | Объем производства продукции в ценах базисного года | Темпы роста в% | Объем реализации тыс. тг. | Темпы роста в% |
| базисные | Цепные | Базисные | цепные |
| 2005 | 18610 | 1,00 | 18610 | 100 | 100 | 18500 | 100 | 100 |
| 2006 | 27357 | 1,50 | 18234 | 98,0 | 98,0 | 18144 | 98,0 | 98,0 |
| 2007 | 38148 | 1,46 | 17420 | 93,6 | 95,5 | 17390 | 94,0 | 95,8 |
| 2008 | 53940 | 1,40 | 17610 | 94,5 | 101,1 | 17715 | 95,7 | 101,8 |
| 2009 | 73940 | 1,33 | 18140 | 97,5 | 103,0 | 18145 | 98,1 | 102,4 |
| 2010 | 100320 | 1,28 | 19230 | 103,3 | 106,0 | 19018 | 102,8 | 104,8 |

Анализирую таблицу мы видим, что в первые три года происходил спад производства продукции, а за последние три наметился некоторый его рост. В итоге за пять лет объем производства вырос всего на 3,3%, а объем реализации – на 2,8%. Если за предыдущие годы темпы роста производства и реализации приблизительно совпадали, то за последний год темпы роста производства значительно опередил и темпы реализации продукции. Это свидетельствует о накоплении остатков нереализованной продукции на складах предприятия и не оплаченной покупателями.

Среднегодовой темп роста выпуска и реализации продукции можно рассчитать по среднегеометрической или среднеарифметической взвешенной.

В приведенном примере среднегодовой темп прироста выпуска продукции составляет 0,65%, а реализации продукции – 0,55%.

Оценка выполнения плана по производству и реализации продукции за отчетный период производится по методике, приведенной в таблице:

Из таблицы видно, что за отчетный год план по выпуску готовой продукции перевыполнен на 4,5%, а по реализации недовыполнен на 2,39%, что также свидетельствует о росте остатков нереализованной продукции.

Оперативный анализ производства и отгрузки продукции осуществляется на основе расчета, в котором отражаются плановые и фактические сведения о выпуске и отгрузке продукции по объему и ассортименту за день, нарастающим итогом с начала месяца, а также отклонение от плана

Анализ реализации продукции тесно связан с анализом выполнения договорных обязательств по поставкам продукции. Недовыполнение плана по договорам для предприятия оборачивается уменьшением выручки, прибыли, выплатой штрафных санкций. Кроме того, в условиях конкуренции предприятие может потерять рынки сбыта продукции, что повлечет за собой спад производства.

Недопоставка продукции отрицательно влияет не только на итоги деятельности данного предприятия, но и на работу торговых организаций, предприятий-смежников, транспортных организаций и т.д. При анализе реализации продукции особое внимание следует обращать на выполнение обязательств по госзаказу, кооперированным поставкам и по экспорту продукции.

**3.2 Анализ финансовой отчетности**

**Финансовая отчетность и ее анализ**

Финансовая отчетность предприятия как информационная база финансового анализа.

Финансовая отчетность – заключительный элемент системы бухгалтерского учета. Все элементы бухгалтерского отчета, связаны между собой и представляют собой систему экономических показателей, характеризующий условия и результаты работы предприятия за отчетный период

Основными источниками информации для анализа финансового состояния служат бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении капитала, отчет о движении денежных средств, приложение к бухгалтерскому балансу – пояснительная записка и данные первичного и аналитического бух. учета.

Наиболее информативной формой для анализа и оценки финансового состояния служит форма №1. Баланс отражает состояние имущества, собственного капитала и обязательств предприятия на определенную дату.

Финансовая отчетность – это совокупность показателей бухгалтерского учета, отраженных в форме определенных таблиц, которые отражают движение имущества, обязательств и финансовое положение предприятия за отчетный период. Финансовая отчетность представляет из себя единую систему данных о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении и составляется на основе данных бухгалтерского учета.

Годовой отчет организаций включает 6 форм. Формы финансовой отчетности носят рекомендательный характер. При самостоятельной разработке форм организацией должны быть соблюдены общие требования к бухгалтерской отчетности, изложенные в ПБУ 4 валюта баланса. Норма: 0.5–0.6