# 1.Сущность и основы задачи бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет, являясь составной частью системы управления организацией, представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет выполняет следующие функции:

-регистрация хозяйственных операций путем их документирования; оценка и обобщение в денежном выражении информации по объектам бухгалтерского учета в соответствующих регистрах бухгалтерского учета;

-контроль за сохранностью имущества, целевым и рациональным использованием ресурсов, в том числе путем проведения инвентаризаций;

-систематизация финансовой информации об имущественном положении организации и результатах ее деятельности в бухгалтерской отчетности.

Основными задачами бухгалтерского учета, сформулированными в Федеральном законе "О бухгалтерском учете", являются:

-формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности (руководителям, работникам и их представителям), а также внешним ее пользователям (инвесторам, кредиторам и др.);

-обеспечение внутренних и внешних пользователей информацией, необходимой для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

-предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

# 2.Пользователи бухгалтерской отчетности

Целью бухгалтерского учёта является формирование информации для внешних пользователей. Применительно к внешним пользователям цель бухгалтерского учёта формирование информации о финансовом положении организации, финансовых результатах и изменениях в финансовом положении, полезному широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решения. Заинтересованными пользователями информации считаются юридические и физические лица, имеющие потребность в информации об организации и обладающие достаточными познаниями навыками для понимания, оценки и использования информации: реальные и потенциальные инвестора, работники организации, поставщики и подрядчики покупатели и заказчики, органы власти и общественных целях.

1. Инвесторы и их представители
2. Работники организации и их представители (профсоюзы и др.)
3. Поставщики и подрядчики
4. Покупатели и заказчики
5. Органы власти
6. Общественность в целом

Применительно к внутренним пользователям целью бухгалтерского учёта является формирование информации, необходимы руководству организации. Рассмотренные ранее пользователи бухгалтерской информации можно разделить на три группы: Административные организации – представляют совет директоров, высший управленческий персонал, менеджеры, руководители и специалисты подразделений. Сторонние пользователи бухгалтерской информации с прямыми финансовым интересом – являются потенциальные инвестора, банки, поставщики ОС и производственных запасов и другие кредиторы. Остальные пользователи информации используют в основном данные бухгалтерской отчётности (как правило, для оценки финансового состояния).

# 3.Объекты бухгалтерского учета и их классификация

Объекты бухгалтерского учета можно свести в две группы:

1. Объекты, обеспечивающие хозяйственную деятельность предприятия -

-имущество организации - хозяйственные средства, функционирующий капитал,

-обязательства организации - источники формирования ее имущества;

2. Объекты, составляющие хозяйственную деятельность предприятия

- хозяйственные операции, вызывающие изменение имущества и источников их формирования.

По составу и функциональной роли имущество организации (активный капитал) подразделяют на две группы:

1. внеоборотные активы;2. оборотные активы.

Во внеоборотные активы входят:

-НМА - право на пользование землей, водой и прочими природными ресурсами; патенты; изобретения, а также иные имущественные права, в том числе на промышленную и интеллектуальную собственность; объекты долгосрочного вложения, имеющие стоимостную оценку, но не являющиеся вещественными ценностями.

-ОС - здания, машины, оборудование, транспортные средства, инструмент и др.

-незавершенное строительство - совокупность незаконченных и не введенных в действие объектов, строек: затраты на строительные работы и реконструкцию, на проектно-изыскательские, геологоразведочные и буровые работы; затраты на строительно-монтажные работы, а также на инструменты и инвентарь, предусмотренные сметами на капитальное строительство; проектно-изыскательские работы; прочие затраты по капитальным вложениям;

-доходные вложения в материальные ценности - вложения организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;

-долгосрочные финансовые вложения - финансовые вложения на срок более одного года: в долевое участие в уставном капитале других организаций; предоставление займов другим организациям под долговые обяза­тельства; приобретение ценных бумаг (акций, облигаций и др.) на долговременной основе.

К оборотным активам относятся:

-материальные оборотные средства

-производственные запасы: сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, тара, используемая для упаковки и транспортировки продукции (товаров) и т. п. - участвуют только в одном производственном цикле, изменяя свою форму, вид и полностью перенося свою стоимость на изготовленную продукцию;

-незавершенное производство: продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки;

-готовая продукция, товары и прочие запасы.

-денежные средства – сумма наличных денежных средств в кассе предприятия, свободные денежные средства, хранящиеся на расчетном, валютном и прочих счетах в банке, а также ценные бумаги (акции, облигации, сберегательные сертификаты, векселя) и прочие денежные средства предприятия,

-средства в расчетах – дебиторская задолженность за товары и услуги, продукцию по выданным авансам, по полученным векселям, суммы за подотчетными лицами и др.

-краткосрочные финансовые вложения – краткосрочные (на срок не более одного года) финансовые вложения предприятия в доходные активы (акции, облигации и другие ценные бумаги) других предприятий, объединений и организаций, денежные средства на срочных депозитных счетах банков, процентные облигации государственных и местных займов и др. - являются наиболее легко реализуемыми активами.

# 4.Основные принципы бухгалтерского учета

Принцип — основа, исходное, базовое положение бухгалтерского учета как науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения. Основными принципами бухгалтерского учета, можно считать следующие. Принцип автономности предполагает, что та или иная организация существует как единое самостоятельное юридическое лицо; ее имущество строго обособлено от имущества ее совладельцев, работников и других организаций. Данные бухгалтерского учета представляют единую систему, отвечающую задачам управления имуществом, обязательствам и хозяйственным операциям, осуществляемым организацией в процессе ее функционирования. Элементы учета, не оказывающие влияния на хозяйственные процессы, изъяты из системы учета как излишние. В бухгалтерском учете и балансе отражается только имущество, которое признается собственностью именно этой конкретной организации.

Принцип двойной записи — двойное непрерывное отражение хозяйственных явлений, фактов и операций, предопределенное использованием двойной записи на счетах, т. е. одновременно и на одинаковую сумму по дебету одного счета и кредиту другого бухгалтерского счета.

Принцип действующей организации предполагает, что организация нормально функционирует и сохранит свои позиции на рынке в обозримом будущем, погашая обязательства перед поставщиками и потребителями и иными партнерами в установленном порядке. Этот принцип обусловливает необходимость увязки активов организации с ее будущей прибылью, которая может быть получена при помощи этих активов. Особое значение названный принцип приобретает при оценке имущества и обязательств организации.

Принцип объективности (регистрации) состоит в том, что все хозяйственные операции должны находить отражение в бухгалтерском учете, быть зарегистрированными на протяжении всех этапов учета, подтверждаться оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Принцип осмотрительности (консерватизм) предполагает определенную степень осторожности в процессе формирования суждений, необходимых при расчетах, производимых в условиях неопределенности, позволяющую избежать завышения активов или доходов, и занижения обязательств, или расходов. Соблюдение принципа осмотрительности предотвращает возникновение скрытых резервов и чрезмерных запасов, сознательное занижение активов, или доходов, либо преднамеренное завышение обязательства, или расходов. Пренебрежение указанным принципом приведет к тому, что финансовая отчетность перестанет быть нейтральной и, следовательно, утратит надежность.

Принцип начислений (условные факты хозяйственной деятельности) — исходит из того, что все операции записываются по мере их возникновения, а не в момент оплаты, и относятся к тому отчетному периоду, когда была совершена операция. Этот принцип условно можно разделить на: принцип регистрации дохода (выручки) — доход отражается в том периоде, когда он получен, а не когда произведена оплата. В России момент продажи продукции определяется по отгрузке и по оплате. Международные стандарты допускают фиксировать реализацию по отгрузке, поставке, получению денег продавцом или агентом; принцип соответствия — доходы отчетного периода должны быть соотнесены с расходами, благодаря которым эти доходы были получены. Разумеется, расходы (доходы), относящиеся к соответствующим доходам (расходам), признанным в другом отчетном периоде, учитываются отдельно.

Принцип периодичности нацелен на регулярное, периодически повторяющееся балансовое обобщение — составление баланса и отчетности за год, полугодие, квартал, месяц. Названный принцип обеспечивает сопоставимость отчетных данных, позволяет по истечении определенных периодов времени исчислить финансовые результаты.

Принцип конфиденциальности. Содержание внутренней учетной информации — коммерческая тайна организации, за разглашение и нанесение ущерба ее интересам предусмотрена установленная законодательством ответственность.

Принцип денежного измерения, т.е. количественное измерение и исчисление фактов хозяйственной деятельности и производственных процессов; в качестве единицы измерения выступает валюта страны.

Принцип преемственности в бухгалтерском учете предполагает разумную приверженность национальным традициям, достижениям отечественной науки и практики.

# 5.Документирование хозяйственных операций

Начальным этапом бухгалтерского учета является сплошное документирование всех хозяйственных операций путем составления первичных учетных документов. Малые предприятия применяют для документирования хозяйственных операций формы, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, ведомственные формы, а также самостоятельно разработанные бланки, содержащие соответствующие обязательные реквизиты, предусмотренные Федеральным законом «О бухгалтерском учете». Форма такого документа должна быть утверждена в приказе об учетной политике. Записи о совершенных хозяйственных операциях производятся в регистрах бухгалтерского учета строго на документальной основе. Обязательные реквизиты первичных учетных документов (статья 9 Закона РФ от 21.10.1996 №129-ФЗ): • наименование документа (формы), код формы; • дата составления; • наименование организации, от имени которой составлен документ; • содержание хозяйственной операции; • измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении); • наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки (включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники). В зависимости от характера операции, требований нормативных актов, методических указаний по бухгалтерскому учету и технологии обработки учетной информации в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты.

Печатью должны заверяться те документы, для которых это предусмотрено законодательством (например, квитанция к приходному кассовому ордеру), учетной политикой или соглашением сторон. Внесение исправлений в первичные документы. Вносить исправления в кассовые и банковские документы нельзя. В другие документы исправления вносят только по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы. Это означает, что данные лица должны поставить подписи, а также дату внесения исправлений. Право подписи первичных документов Руководитель предприятия по согласованию с главным бухгалтером утверждает перечень лиц, имеющих право подписывать первичные документы. Этот перечень руководитель может утвердить отдельным распоряжением либо в качестве приложения к приказу об учетной политике. По своему назначению документы классифицируются как:

-распорядительные документы, предписывающие совершить какое-либо действие или ряд действий,содержащие разрешение на совершение определенной хозяйственной операции. Содержащаяся в них информация не отражается в учетных регистрах;

-оправдательные документы, подтверждающие факт совершения определенных хозяйственных операций и обоснованность их совершения, содержащие информацию об исполнении распоряжения. Информация, содержащаяся в этих документах, заносится в учетные регистры;

-комбинированные документы, заключающие в себе функции распорядительных (разрешительных),оправдательных документов и документов бухгалтерского оформления;

-документы бухгалтерского оформления, предназначенные исключительно для целей бухгалтерского учета, конкретизирующие или поясняющие отражение в бухгалтерском учете тех или иных фактов хозяйственной деятельности либо их последствий. Эти документы нужны для оформления бухгалтерских записей с целью дальнейшего использования в учетном процессе.

По месту составления документы классифицируются на:

-внутренние документы, составленные в самой организации ее сотрудниками для оформления внутренних хозяйственных операций; внешние документы,

-составленные контрагентами организации, поступающие от сторонних организаций и отражающие

-взаимоотношения организации со своими партнерами по бизнесу.

По содержанию хозяйственных операций документы подразделяются на: материальные документы,

-служащие для оформления операций по движению товарно-материальных ценностей; денежные документы,

-предназначенные для оформления операций с наличными и безналичными денежными средствами

-организации; расчетные документы, используемые для оформления расчетных взаимоотношений

-организации со своими партнерами по внешним обязательствам.

В отдельную группу документов следует выделить учетные регистры, то есть документы аналитического и синтетического учета (ведомости, журналы-ордера, бухгалтерские книги и т.д.).

Правила документооборота и технология обработки учетной информации утверждаются в составе принятой организацией Учетной политики.

# 6.Синтетический и аналитический учет

По степени детализации учета бухгалтерские счета делятся на синтетические, аналитические и субсчета.

На синтетических счетах отражаются наличие и движение хозяйственных средств в итоговой денежной оценке.

На аналитических счетах учет ведется более детально, с разбивкой по конкретным видам средств, их открывают в развитие соответствующих синтетических счетов. Учет на аналитических счетах ведется в денежном и натуральном выражении (метрах, килограммах, тоннах, штуках и т.п.).

Субсчета являются промежуточной группировкой средств между синтетическим и аналитическим учетом.

Синтетические счета являются счетами 1-го порядка, субсчета — счета 2-го порядка, аналитические счета — счета 3-го, 4-го и других порядков.

Ведение аналитического и синтетического учета имеет следующие особенности:

аналитический учет — это, как правило, количественно-суммовой учет, поэтому в основном он ведется на складах. Синтетический учет ведется в бухгалтерии предприятия. Но и в бухгалтерии на некоторых счетах может вестись аналитический учет, например, на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется учет заработной платы по каждому работнику; синтетический учет ведется только в денежном выражении, а аналитический учет может вестись как в денежном выражении, так и в натуральных единицах; система ведения синтетического учета, как правило, не зависит от специфики работы предприятия, так как это обобщающий учет. Аналитический учет привязан к конкретному предприятию и зависит от сферы его деятельности; синтетические и аналитические счета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же хозяйственные операции, что и на синтетических. Но на аналитических счетах учет ведется более подробно для конкретных видов средств. Это означает, что итоговые данные по аналитическим счетам должны быть равны итогу на соответствующем синтетическом счете.

Синтетические счета дают обобщенные показатели объектов бухгалтерского учета и ведутся только в денежном выражении. Таким показатели необходимы для формирования общего представления пользователей бухгалтерской отчетности о наличии и движении имущества, капитала и обязательств. Действительно, инвесторам зачастую вовсе не требуется знать, какие материалы и в каком количестве находятся на данный момент на складах предприятия, им важно знать каков размер материальных запасов и его отношение с размерами других активов и пассивов.

Аналитические счета открываются в развитие синтетических счетов. Они дают детализированные показатели объектов бухгалтерского учета и могут отражать их как в денежном выражении, так и в натуральных измерителях. Например, счет 10 "Материалы" является синтетическим. В уточнение его может быть аналитический счет 10 по конкретному виду материалов, например, по какому-либо комплектующему изделию. Здесь помимо стоимости имеющихся комплектующих учитывается также их количество. Общая сумма остатков по всем счетам аналитического учета, открытых в дополнение к конкретному синтетическому счету, должна быть идентична остатку синтетического учета. Кроме синтетических и аналитических счетов в бухгалтерском учете применяются субсчета, которые представляют собой подразделение синтетических счетов с целью объединения в группы однородных аналитических счетов. По своей сути субсчета - это промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами. Например, синтетический счет "Материалы" имеет целый ряд субсчетов, среди которых "Сырье и материалы", "Топливо", "Тара и тарные материалы" и прочие. Синтетические счета, субсчета и аналитические счета ведутся параллельно и одновременно, детализируя и дополняя друг друга.

# 7.Учет кассовых операций

Кассовые операции - операции по приему, хранению и расходу наличных денег и денежных документов. Порядок осуществления кассовых операций регламентируется нормативными актами Центробанка РФ. Работу с кассой осуществляет кассир (в небольших организациях - бухгалтер-кассир), на которого посредством подписания возлагается ответственность за сохранение денег и денежных документов. Наличные деньги и денежные документы хранятся в кассе - специально оборудованном помещении организации или сейфе. Работая с наличными деньгами необходимо соблюдать следующие правила:

Соблюдение лимита остатка кассы. Ежегодно организация обязана предоставлять на утверждение в банк, осуществляющий ее кассовое обслуживание, Расчет сумм лимита (предельно допустимой суммы наличности в кассе на конец дня). Когда лимит не установлен, он признается равным нулю. Ежедневно в случае превышения лимита на конец дня излишек должен быть сдан в банк (кроме 3х рабочих дней для выплаты зарплаты, когда допускается хранение неограниченного количества денег).

Использование наличной выручки. Расходование наличной выручки согласовывается с банком и ограничено конкретным перечнем расходов на выплату зарплаты, пособий, премий, закупку с/х продукции, скупку тары и вещей у населения, командировочные расходы, хозяйственные нужды. Внесение наличных денег из кассы организации на банковские счета других организаций и физических лиц не допускается.

Соблюдение предельного размера расчетов наличными между юридическими лицами. Согласно указанию ЦБ РФ "Об установлении предельного размера расчетов между юридическими лицами" данный предел составляет **100 000 рублей** по одной сделке. Т.е. по договорам, стоимость которых больше указанной суммы, расчеты наличными деньгами запрещены. К расчетам с физическими лицами и индивидуальными предпринимателями данное ограничение не применяется.

Применение контрольно-кассовой техники. При продаже товаров, работ, услуг за наличный расчет (или при оплате пластиковыми картами) в установленных случаях должна применяться контрольно-кассовая техника, включенная в Гос. Реестр.

Наличные деньги поступают в кассу организации:

* с банковских счетов организации
* от покупателей (выручка от продаж)
* от подотчетных лиц (возврат неиспользованных сумм)
* в оплату за денежные документы
* от сотрудников организации (возврат займов, возмещение ущерба)
* от учредителей (внесение УК) и т.д.

Операции по поступлению денежных средств в кассу оформляются унифицированным первичным документом - Приходным кассовым ордером (форма КО-1). Бухгалтер выписывает (оформляет на компьютере) 1 экземпляр приходного кассового ордера. Отрывную часть (квитанцию) необходимо заверить печатью и выдать лицу, внесшему деньги в кассу. Деньги, которые поступают в кассу как выручка за товары, работы, услуги нужно оформлять с применением кассового аппарата, т.е. помимо квитанции к приходному ордеру покупателю должен быть выдан кассовый чек. Если в течение дня таких операций совершается несколько (например, работа магазина), то покупатель получает только чек, а в конце дня на сумму общей выручки оформляется один приходный ордер.

Хранение наличных денег в кассе. Согласно Порядку ведения кассовых операций в РФ обеспечение сохранности наличных денежных средств возложено на руководителя организации. К рекомендованным правилам по обеспечению сохранности наличных денег относятся следующие:

1. Помещение кассы должно быть изолированно, во время совершения операции двери кассы должны быть закрыты
2. В помещение кассы доступ посторонних лиц запрещен
3. Наличные деньги должны храниться в специальных сейфах и хранилищах, ключи от которых имеются у ограниченного количества лиц (оригиналы у кассира, дубликаты - у директора).
4. Помещения кассы ежедневно опечатываются кассирами
5. Не допускается хранение в кассе наличных денег, не принадлежащих организации.
6. При транспортировке денег кассир должен быть обеспечен транспортом и охраной.
7. В случае недееспособности кассира приказом руководителя назначается лицо его замещающее, на которое также возлагается полная материальная ответственность.
8. Разрешается заключать договора инкассации с банками и договора страхования со страховыми компаниями.

Все документы, связанные с приходом и расходом денежных средств, хранятся в архиве организации 5 лет.

Выдача наличных денег из кассы. Операции по выдаче денежных средств из кассы оформляются унифицированным первичным документом - Расходным кассовым ордером (форма КО-2). Расходный кассовый ордер может быть составлен на одну операцию или на группу однотипных операций (например: на выплату зарплаты оформляется Платежная ведомость и на общую сумму по ведомости выписывается один расходный кассовый ордер). Выписанный расходный ордер регистрируется в Журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма КО-3), и подшивается к отчету кассира (отрывной лист Кассовой книги).

Выдача наличных денег из кассы происходит в следующих случаях:

выплата заработной платы и приравненных к ней платежей (премии, отпускные, пособия)

выдача денег под отчет сотрудникам организации

сдача наличных денег в банк

выплаты поставщикам

выплаты учредителям

Корреспонденция счетов по выдаче денежных средств из кассы.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1. | Выплачена зарплата из кассы | 70 | 50 |
| 2. | Выдано под отчет на хозяйственный расходы | 71 | 50 |
| 3. | Выданы дивиденды учредителям | 75 | 50 |
| 4. | Переданы деньги инкассатору | 57 | 50 |
| 5. | Оплачена задолженность поставщикам | 60 | 50 |

# 8.Безналичная форма расчетов

. Безналичная форма расчетов

Как правило, безналичные расчеты производятся через банки и иные кредитные организации, в которых открыты счета организаций и предпринимателей, участвующих в расчетах.

Расчеты платежными поручениями. Платежные поручения используются организациями для расчетов за продукцию и услуги, расчетов с бюджетом, органами социального страхования я др. Платежное поручение представляет собой распоряжение владельца счета банку на перечисление денежных средств с его расчетного счета на счет получателя денег. В нем обязательно указывают назначение подлежащих перечислению сумм. Платежное поручение передается в учреждение банка плательщика в порядке последующего акцепта после получения получателем товарно-материальных ценностей или оказанных ему услуг. Вместе с тем оно может выписываться и для предварительной оплаты счетов поставщиков. Под предварительной оплатой понимают оплату товаров или оказанных услуг, готовых к отгрузке (оказанию) получателям немедленно после получения платежа и отгружаемых (оказываемых) не позднее 3 рабочих дней со дня получения платежа.

При расчетах платежными поручениями (переводами) операции по расчетам у поставщиков и покупателей отражают на счетах бухгалтерского учета 51.

Расчеты платежными поручениями - требованиями. При данной форме расчетов получатель средств представляет в обслуживающий его банк расчетный документ, содержащий требование к плательщику об уплате получателю определенной суммы через банк за товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги. Оплата платежных поручений-требований может осуществляться с их акцептом и без акцепта. Акцепт в расчетах означает согласие плательщика на оплату. Акцепт требований может быть последующим и предварительным. При предварительном акцепте банк производит списание средств со счета плательщика, если он не заявит в установленный срок отказ от акцепта. При последующем акцепте банк плательщика оплачивает платежное требование сразу после его поступления. Если плательщик в установленный срок заявит об отказе от акцепта, то банк немедленно восстанавливает сумму платежа на счете плательщика и списывает ее со счета получателя. Банк принимает последующие отказы от акцепта требований в течение трех рабочих дней после поступления требования в банк плательщика. Требование предъявляется в банк при иногородних расчетах в трех экземплярах, при одногородних - в четырех экземплярах. Плательщик имеет право отказаться от акцепта счета в полной сумме в случае отгрузки поставщиком продукции не заказанной, недоброкачественной, нестандартной, некомплектной, досрочной поставки товаров или досрочного оказания услуг, предъявления поставщиком бестоварного требования, отсутствия утвержденных или согласованных и установленном порядке цен на товары и услуги и др. Частичный отказ от акцепта может быть при нарушении поставщиком цен, скидок, допущении арифметических ошибок в требовании или в товарно-транспортном документе, поступлении части не заказанной, недоброкачественной, нестандартной продукции и др.

Если покупатель отказался от акцепта поручения-требования, поступившие по этому поручению-требованию товары (за исключением скоропортящихся) поступают на ответственное хранение покупателя. В случае акцепта платежного поручения-требования отделение банка покупателя извещает отделение банка поставщика об оплате покупателем расчетного документа. Сумма платежа зачисляется Достоинством акцептной формы расчетов платежными требованиями является то, что она позволяет плательщику контролировать соблюдение поставщиком условий, предусмотренных договорами. Ее недостаток заключается в сравнительно медленном поступлении средств на счет поставщика (3 дня на акцепт и двойной срок почтового пробега).Расчеты платежными поручениями-требованиями могут осуществляться и без их акцепта. Например, со счетов плательщика без акцепта оплачиваются требования за газ, воду, электрическую и тепловую энергию, канализацию, пользование телефоном, почтово-телеграфные и некоторые другие услуги.

Аккредитивная форма расчетов. Аккредитивная форма расчетов применяется в двух случаях: когда она установлена договором и когда поставщик переводит покупателя на эту форму расчетов в соответствии с положениями о поставках продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления. Особенность аккредитивной формы расчетов состоит в том, что оплату платежных документов производят по месту нахождения поставщика сразу после отгрузки им продукции. Аккредитив - это поручение отделения банка покупателя отделению банка поставщика об открытии специального аккредитивного счета для немедленной оплаты поставщика на условиях, предусмотренных в аккредитивном заявлении и в пределах указанной в заявлении суммы. Каждый аккредитив предназначен для расчетов только с одним поставщиком и выставляется на срок, указанный в договоре, который может быть продлен но согласию поставщика и покупателя. Выплаты по аккредитиву производят в течение срока его действия в банке поставщика в полной сумме аккредитива или по частям против представленных поставщиком реестров счетов и транспортных или приемосдаточных документов, удостоверяющих отгрузку товара. Реестры счетов должны сдаваться поставщиком в обслуживающее его учреждение банка, как правило, на следующий день после отгрузки (отпуска) товара. Остаток неиспользованного аккредитива возвращают предприятию-покупателю и зачисляют на расчетный счет, если аккредитив выставлен за счет собственных средств, или перечисляют в погашение задолженности по ссуде, если аккредитив выставлен за счет банковского кредита. К недостаткам аккредитивной формы расчетов следует отнести замораживание средств покупателей на период действия аккредитива до его фактического использования, а также возможность задержки отгрузки продукции поставщиком до поступления аккредитива. Вместе с тем, она гарантирует немедленную оплату счетов поставщиков и способствует соблюдению расчетно-платежной дисциплины.

Расчеты чеками. Расчеты чеками - форма безналичных расчетов, при которой владелец счета (чекодатель) дает письменное поручение плательщику произнести платеж чекодержателю указанной в нем денежной суммы. При расчетах чеками из чековых книжек предприятие депонирует определенную сумму средств на отдельном счете. В чековой книжке банк указывает общую предельную сумму (лимит), на которую разрешается выписывать чеки. С платежными предприятиями банк может заключать договор без депонирования средств на отдельном счете и гарантировать чекодателю платежи по чекам. Расчеты чеками применяются при оплате товаров принятых по приемо-сдаточным документам, если они вывезены или доставлены покупателю при постоянных расчетах с транспортными организациями и при предприятиями связи.С 1 марта 1992 г действует Положение, регламентирующее использование чеков в платежном обороте. Плательщиком является банк или иное кредитное учреждение, получившее лицензию на совершение банковских операций и производящее платеж по предъявленному чеку. Чек, как правило, выписывается на банк, где чекодатель имеет средства. Предъявительские и ордерные чеки могут быть переданы во владение любому другому лицу путем простого вручения либо посредством передаточной надписи (индоссамента). Платеж по чеку может быть гарантирован полностью или частично посредством поручительства за оплату чека (аваля). Чек подлежит оплате по предъявлении соответствующему плательщику в течение: 10 дней, если чек выписан на территории Российской Федерации; 20 дней если чек выписан на территории государств СНГ; 70 дней, если чек выписан на территории какого-либо другого государства. Для дополнительной защиты чека на случай утраты, подделки чекодатель или чекодержатель могут кроссировать чек. т.е. провести две параллельные линии на лицевой стороне чека. Кроссирование может быть общим, если между линиями нет никакого обозначения или имеется пометка "банк", а также специальным, когда между линиями вписано наименование плательщика. Чекодатель или чекодержатель может запретить оплату чека наличными деньгами путем надписи на лицевой стороне "расчетный". Расчетный чек предназначен только для безналичных платежей. Чеки, выписанные за границей Российской Федерации с платежом на ее территории, должны соответствовать требованиям о реквизитах чека и его составлении, предусмотренным Положением о чеках. Чек, выданный на территории Российской Федерации с платежом за границей, должен отвечать требованиям законодательства государства по месту платежа.

# 9.Понятие дебиторской и кредиторской задолженности

Дебиторская задолженность представляет собой сумму долгов, причитающихся организации от юридических или физических лиц в результате хозяйственных отношений между ними,

Кредиторская задолженность - это сумма долгов одного предприятия другим юридическим или физическим лицам. Она возникает вследствие несовпадения времени оплаты за товар или услуги с моментом перехода права собственности на них либо незаконченных расчетов по взаимным обязательствам, в том числе с дочерними и зависимыми обществами, персоналом предприятия, с бюджетом и внебюджетными фондами, по полученным авансам, предварительной оплате и т. п. В отличие от дебиторской задолженности предприятие в этом случае использует в своем обороте не принадлежащие ему средства, не оплаченные им суммы долговых обязательств, отчего имеет определенные экономические преимущества. Между обоими видами задолженности есть много общего, но имеются и определенные различия. Общее состоит в том, что как кредиторская, так и дебиторская задолженность основаны на разрыве во времени между товарной сделкой и ее оплатой. Дебиторская задолженность - относительно самостоятельная категория. Даже если она резервирована, нельзя быть уверенным в получении долга вовремя и в полном размере.

В полной мере долговыми обязательствами любой организации является ее кредиторская задолженность, т.е. стоимость полученной без предварительной или немедленной оплаты продукции, товаров или услуг, предоставленных займов и кредитов, начисленных, но неоплаченных сумм платежей.

По продолжительности выделяют долгосрочную задолженность, срок погашения которой превышает 12 месяцев, и краткосрочную со сроком погашения менее 12 месяцев.

По валюте платежа задолженность может быть выражена в рублях и иностранной валюте, в результате чего возникают курсовые разницы. По содержанию обязательств различают задолженность, возникшую в связи с поставкой товаров, арендой, выдачей и получением авансов, хранением и страхованием грузов, оказанием посреднических услуг и т. д. На суммы предъявленных на оплату счетов поставщиков за поставленные ценности, оказанные услуги (работы) или фактически поступившие товары и материалы, потребленные услуги и работы составляется бухгалтерская запись: Д-т 10 «Материалы», 41 «Товары», 25«Общепроизводственные расходы», 26«Общехозяйственные расходы» и т.д. К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Сумма налога на добавленную стоимость включается поставщиками и подрядчиками в счета на оплату и отражается у покупателя записью: Д-т 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально - производственным запасам» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

По действующему законодательству налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям или услугам, стоимость которых списывается на затраты организации (или издержки обращения), после погашения обязательств перед поставщиками предъявляется бюджету, т.е. на сумму налога, уплаченного поставщикам, уменьшаются обязательства организации перед бюджетом по уплате НДС. Это отражается записью: Д-т 68 «Расчеты с бюджетом» К-т 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным по материально-производственным запасам». Если счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления товарно-материальных ценностей, а при приемке их на склад обнаружилась недостача, или при последующей проверке счета было обнаружено несоответствие цен условиям договора или арифметические ошибки, до выяснения их причин делают следующие бухгалтерские записи: Д-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям» К-т 60 « Расчеты с поставщиками и подрядчиками ».

Оплата счетов поставщиков, т.е. погашение задолженности перед ними, отражается на счетах следующей записью:

Д-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55«Специальные счета в банках», 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Если задолженность погашается кредитами банка, то делается запись: Д-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».[1;379]

# 10.Учет расчетов с покупателями и заказчиками

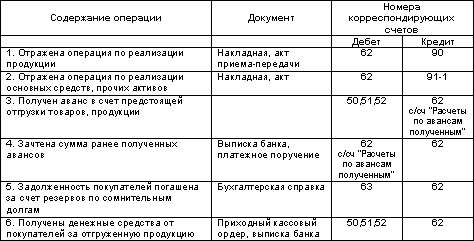
|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Основание / первичные документы | Отражено в учете | |
| Дт | Кт |
| На сумму оплаты за отгруженную продукцию,  Выполненные работы, оказанные услуги | Накладная или акт (КС-2, КС-3) |  | 90.1 |
| Погашена задолженность | Выписка банка, платежное поручение | 51 | 62.1 |
| Поступили авансы (предварительная оплата) | Выписка банка, платежное поручение | 51 | 62.2 |
| Зачет аванса в оплату отгруженной продукции,  Выполненных работ, оказанных услуг | Бухгалтерская справка | 62.2 | 62.1 |
| Списание дебиторской задолженности,  у которой срок исковой давности прошел | Инвентаризационная ведомость, письменное обоснование, приказ руководителя | 99 | 62.1 |

При отгрузке продукции, выполнении работ, оказании услуг заказчику возникает дебиторская задолженность, которая отражается на сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» по цене продажи. Аналитический учет по сч. 62 ведется по каждому предъявленному заказчику счету, а при расчетах плановыми платежами – по каждому заказчику (покупателю).

Учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы. Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т.п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно. Если по полученному векселю, обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на сумму погашения задолженности) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на величину процента).

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок. Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

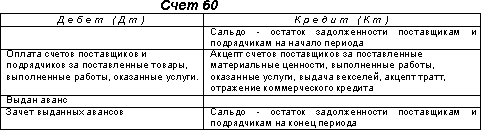
Основные проводки по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»:



# 11.Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

К поставщикам и подрядчикам относят организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг и выполняющие различные виды работ. Поступление материальных ценностей от поставщиков, выполнение работ и оказание услуг подрядчиками производятся на основании заключенных договоров поставки, подряда, поручения, контрактации, энергоснабжения и других. В договорах содержатся вид поставляемых товаров, выполняемых работ или услуг, условия поставки, сроки отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг, порядок расчетов (условия платежей).

В настоящее время организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию или оказанные услуги. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Авансы выданные также учитываются на счете 60.



На счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется учет расчетов за полученные товарно-материальные ценности, выполненные работы, оказанные услуги: По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции со счетами производственных запасов (№№ 10-16), товаров (№№ 41,45), затрат на производство (№№ 20-29) отражается задолженность предприятия поставщикам и подрядчикам:

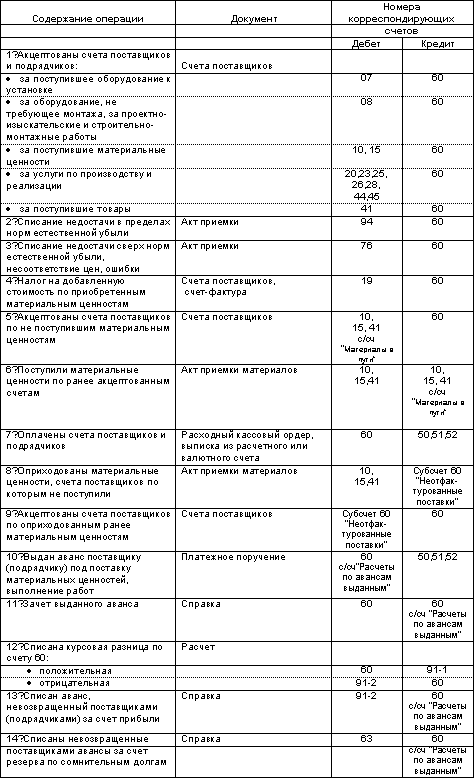
* за фактически поступившие товарно-материальные ценности, принятые работы и услуги;
* за услуги по доставке товарно-материальных ценностей;
* за услуги по переработке материалов Вашего предприятия сторонними организациями.

В задолженность поставщикам и подрядчикам включается также и налог на добавленную стоимость. Суммы, отражаемые по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» зависят также от соответствия сроков поступления материальных ценностей и платежных документов.

При учете расчетов по импорту к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» открывается субсчет «Импортные поставки». По кредиту этого субсчета записываются суммы расчетных документов иностранного поставщика. Расчеты ведутся в валюте контракта. Курсовая разница, возникающая между курсом дня акцепта и курсом дня оплаты, списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Если условия договоров поставки или подряда предусматривают авансовые платежи (предварительную оплату), то сумма авансов, выдаваемых поставщикам и подрядчикам, отражается на счете 60 субсчет «Расчеты по авансам выданным», который имеет следующую структуру:

Основные проводки по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»:



# 12.Понятие, классификация и оценка ОС

Учет ОС

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. В составе ОС учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты ОС; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы). К основным средствам относится земля, объекты природопользования, здания и сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, вычислительная техника, транспортные средства и т.п.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве ОС необходимо единовременное выполнение следующих условий:

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

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

в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта ОС приносит доход организации. Для отдельных групп ОС срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта. Учет ОС регламентируется «Положением по бухгалтерскому учету ОС», утв. приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н (ПБУ 6/01 с изм. и доп.), а также Методическими указаниями по бухгалтерскому учету ОС, утвержденными приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. № 91. Классификация ОС производится в соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов, утв. постановлением Госстандарта РФ от 26.12.94г № 359 и Классификацией ОС, включаемых в амортизационные группы, утв. Постановлением Правительства от 01.01.2002 г. №1.

Классификация и оценка объектов ОС. По видам ОС организации подразделяются на следующие группы: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения и прочие ОС. По принадлежности ОС подразделяются на собственные и арендуемые, а по признаку использования — на находящиеся в эксплуатации (действующие), в реконструкции и техническом перевооружении, в запасе (резерве), на консервации. Эта группировка обеспечивает правильное начисление амортизации. ОС принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью ОС, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление ОС являются:

* суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
* суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
* суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ОС;
* регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект ОС;
* таможенные пошлины;
* невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта ОС;
* вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект ОС;
* начисленные до принятия объекта ОС к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта;
* иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта ОС.

Первоначальной стоимостью ОС, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальной стоимостью ОС, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью ОС, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость ОС, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты ОС.

Оценка объекта ОС, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью для объектов ОС считается:

* для зданий и сооружений при подрядном способе их строительства — сметная стоимость объекта, при строительстве хозяйственным способом — фактическая себестоимость их возведения;
* для оборудования — величина затрат на приобретение, включая расходы на доставку, монтаж, установку и т.п.;
* для объектов ОС, поступивших безвозмездно — их стоимость по данным бухгалтерского учета передающей стороны, с добавлением в необходимых случаях затрат на доставку и установку объекта;
* для ОС, бывших в эксплуатации и приобретенных за плату — фактические затраты на приобретение, доставку и установку.

# 13.Учет наличия и движения ОС

Поступление ОС оформляется актом типовой ф. № ОС–1. Акт составляется на каждый объект, к нему прилагается техническая документация на данный объект, которая после открытия бухгалтерией инвентарной карточки передается в соответствующий отдел, цех предприятия по месту эксплуатации. Акт приемки и передачи ОС составляется двумя сторонами–принимающей объект и передающей, с указанием времени вступления в эксплуатацию, даты изготовления, первоначальной стоимости и суммы износа в части полного восстановления. Бухгалтерия оформляет его бухгалтерской записью, т.е. указывает корреспонденцию счетов на первоначальную стоимость и на сумму износа. Учет ОС организуют так, чтобы можно было установить наличие ОС по каждой классификационной группе и отдельно по каждому объекту, местам нахождения и источникам их приобретения. Это обеспечивается аналитическим учетом ОС на карточках, открываемых для каждого инвентарного объекта, и синтетическим учетом в целом по счету 01 “ОС” . Установлено несколько типовых форм таких карточек: ф. № ОС–6–для зданий и сооружений; ф. № ОС–7–для машин, оборудования, производственного и хозяйственного инвентаря; ф. № ОС–В–для животных и многолетних насаждений; ф. № ОС–9–для группового учета ОС. В целях сокращения трудоемкости учетных работ по усмотрению министерств и ведомств предприятиям, имеющим небольшое количество ОС, разрешается их по объектный учет вести в инвентарной книге типовой ф. № ОС–11. Записи в книге производятся в разрезе классификационных групп (видов ОС и по местам их нахождения.

Заполняются инвентарные карточки и инвентарные книги на основе первичных документов–актов (ОС–6–ОС–9) , технических паспортов и прочей документации. Затем инвентарные карточки регистрируются в специальных описях типовой ф. № ОС–Ю, записи в которые производятся по классификационным группам ОС (фондов) .

Зарегистрированные в описи карточки помешают в картотеку ОС. В картотеке их группируют по отраслевым классификационным группам, а внутри групп – по местам нахождения, эксплуатации и по видам. Карточки недействующих ОС группируют отдельно.

Выбытие ОС оформляют актом и отражают в инвентарной карточке, а затем ее изымают из картотеки.

Переоцененные объекты ОС записываются по восстановительной стоимости в разделе карточки “Реконструкция, модернизация”. Сумма износа, установленная при переоценке, указывается в соответствующем разделе карточки (см. тип. ф. № ОС–7). Перемещение ОС из одного цеха и участка в другие в пределах предприятия осуществляется по распоряжению соответствующего отдела предприятия (главного механика, главного технолога и т.д.) и оформляется накладной (ф. № ОС–2) . Накладная выписывается в двух экземплярах при передаче ОС из запаса в эксплуатацию и из цеха в цех, отдел и т.д. Бухгалтерия на основании первого экземпляра осуществляет запись в инвентарной карточке и перекладывает ее по месту нового нахождения, эксплуатации. Сдатчик на основании 2–ого экземпляра накладной отмечает в инвентарном списке о выбытии объекта.

Причинами выбытия ОС из предприятия могут быть: ликвидация инвентарного объекта полностью при разборке или демонтаже в силу ветхости и износа, а также уничтожения при стихийных бедствиях и т.д. ; ликвидация части инвентарного объекта в связи с перестраиванием, переоборудованием, модернизацией; передача ОС другим предприятиям; недостача ОС. На каждом предприятии создается постоянно действующая комиссия.

Ликвидацию объектов (слом, разборку, демонтаж) комиссия оформляет актом о ликвидации ОС. На основании акта, утвержденного руководителем предприятия, бухгалтерия отмечает в инвентарной карточке и в описи инвентарных карточек дату выбытия объекта и номер акта о ликвидации.

Акт является основанием для сдачи на склад оставшихся в результате ликвидации запасных частей, материалов, металлолома и т.п. Затраты по ликвидации объекта (разборка, снос, перевозка) также указываются в акте. Бухгалтерия обрабатывает этот акт с выявлением результатов от ликвидации объекта. ОС передаются другим предприятиям безвозмездно по распоряжению вышестоящей организации по первоначальной стоимости с одновременной передачей сумм начисленного износа на полное восстановление. Передачу оформляют актом приемки–передачи ОС (ф. № ОС–1). На основании акта осуществляют запись о выбытии в инвентарной карточке переданного объекта и отметку в описи инвентарных карт.

СИНТЕТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ И ВЫБЫТИЯ ОС

Синтетический учет наличия и движения ОС, принадлежащих предприятию на правах собственности, осуществляется на следующих счетах: 01 «ОС» (активный); 02«Амортизация ОС» (пассивный); 91 «Прочие доходы и расходы» (активно-пассивный).

Счет 01 «ОС» предназначен для получения информации о наличии и движении принадлежащих организации на правах собственности ОС, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в текущую аренду. Стоимость ОС, поступивших в качестве вклада в УК, оформляют бухгалтерскими записями: Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» Дебет счета 01 «ОС» Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

ОС, приобретенные за плату у других организаций и лиц, а также созданные в самой организации, отражают по дебету счета 01 «ОС» и кредиту счета 08 «Вложения вовнеоборотные активы».

При выбытии ОС накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости. При этом дебетуют счет 02 «Амортизация ОС» и кредитуют счет 01 «ОС».

При выбытии ОС вследствие продажи, по причине ветхости, морального износа, безвозмездной передачи остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «ОС» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Кроме того, по дебету счета 91 отражают все расходы, связанные с выбытием ОС, а по кредиту - все поступления, связанные с выбытием ОС (выручка от продажи объектов, стоимость материалов, лома, утиля, полученных при ликвидации объектов, и др.).

Таким образом, на счете 91 «Прочие доходы и расходы» формируется финансовый результат от выбытия ОС. Ежемесячно этот финансовый результат списывается со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки».При продаже ОС их продажную стоимость отражают по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно остаточную стоимость ОС списывают с кредита счета 01 «ОС» в дебет счета 91, а сумму амортизации по проданным основным средствам — в дебет счета 02 «Амортизация ОС» и кредит счета 01. В дебет счета 91 списывают также НДС по основным средствам (с кредита счета 68 «Расчеты по налогам и сборам») и расходы по продаже ОС с кредита счетов 23 «Вспомогательные производства» и др. При безвозмездной передаче ОС их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «ОС» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», а сумму амортизации ~ с кредита счета 01 в дебет счета 02 «Амортизация ОС». Расходы по демонтажу, упаковке, транспортировке и др. по безвозмездно передаваемым объектам отражают по дебету счета 91 с кредита соответствующих расчетных и других счетов. Финансовый результат от безвозмездной передачи ОС списывают со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки». ОС, переданные в счет вклада в УК (фонд) других организаций и в счет вклада в общее имущество по договору простого товарищества, списывают по остаточной стоимости в дебет счета 58 «Финансовые вложения» с кредита счета 01 «ОС», а сумму амортизации по передан-ным основным средствам — с кредита счета 01 в дебет счета 02 «Амортизация ОС». Дополнительные расходы, связанные с передачей ОС, списывают в дебет счета 91 с кредита соответствующих счетов.

Разница между согласованной оценкой вклада (которая должна быть отражена по счету 58) и остаточной стоимостью ОС, переданных в счет вклада в УК организации, отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве операционного дохода или расхода. При этом если согласованная оценка превышает остаточную стоимость ОС, то на сумму разницы дебетуют счет 5 8 и кредитуют счет 91. Если согласованная оценка ниже остаточной стоимости, то разницу отражают по дебету счета 91 и кредиту счета 58.

Вместо двух записей по списанию остаточной стоимости ОС, переданных в счет вклада в УК других организаций, можно составить одну запись: Дебет счета 58 — на согласованную стоимость; Кредит счета 01--на остаточную стоимость; Кредит счета 91 -на превышение согласованной стоимости над остаточной; Дебет счета 91 - на превышение остаточной стоимости над согласованной. ОС, внесенные по договору простого товарищества, оценивают по балансовой стоимости на дату вступления договора в силу.

По окончании отчетного периода (месяца, квартала) определяют разность между дебетовыми и кредитовыми оборотами по каждому субсчету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и списывают ее на счет 99 «Прибыли и убытки». Превышение дебетового оборота над кредитовым отражают по дебету счета 99 и кредиту счета 91, а превышение кредитового оборота над дебетовым — по дебету счета 91 и кредиту счета 99.

Выявленные по инвентаризации неучтенные ОС подлежат оприходованию по дебету счета 01 «ОС» с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы» с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц (у бюджетных организаций излишки относят на увеличение финансирования или фондов).

# 14.Учет амортизации ОС

В соответствии с ПБУ 6/01 стоимость объектов ОС погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено Положением. Амортизация объектов ОС производится одним из следующих способов начисления амортизационных начислений: линейный; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Один из способов применяется к группе однородных объектов ОС в течение всего срока их полезного использования. Срок полезного использования объекта ОС определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования объекта ОС при его отсутствии в технических условиях или неустановлении в централизованном порядке производится исходя:

-из ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;

-ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы всех планово предупредительных видов ремонта;

-нормативно-правовых и других ограничений использования объекта (например, срок аренды).

Объекты ОС стоимостью не более 10 000 руб. за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и другие издания разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере их отпуска в производство или эксплуатацию. Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

при линейном способе — исходя из первоначальной стоимости объекта ОС и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе уменьшаемого остатка — исходя из остаточной стоимости объекта ОС на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством РФ;

при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования ~ исходя из первоначальной стоимости объекта ОС и годового соотношения, где в числителе — число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока службы объекта;

при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) - исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта ОС и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта ОС.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам ОС начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы. Амортизационные отчисления по объекту ОС начинаются с 1 -го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности или иного вещного права. В отечественной практике применяется в основном линейный способ начисления. Для учета амортизации ОС используют пассивный счет 02 «Амортизация ОС». Этот счет предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов ОС. Начисленную сумму по собственным основным средствам производственного назначения отражают по дебету счетов издержек производства и обращения (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) и кредиту счета 02 «Амортизация ОС». По основным средствам, сданным в текущую аренду, сумма амортизации отражается по дебету учета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 (если арендная плата формирует операционные доходы

# 15.Понятие, классификация и оценка НМА

Классификация НМА

К нематериальным активам относятся:

* исключительные права патентообладателя на изобретения, промышленные образцы, полезные модели и селекционные достижения;
* исключительные авторские права на программы для ЭВМ и базы данных;
* исключительные права владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;
* имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
* деловая репутация организации, а также организационные расходы, которые в соответствии с учредительными документами признаны вкладом в уставный (складочный) капитал организации.

Можно выделить следующие виды НМА:

* объекты интеллектуальной собственности;
* отложенные затраты;
* деловая репутация организации.

Отложенные затраты — организационные расходы

Организационные расходы состоят из затрат по оплате услуг консультантов, по подготовке документации, регистрационных сборов и других расходов организации в период ее создания до момента регистрации. В состав организационных расходов, включаемых в состав НМА, входят расходы, связанные с образованием юридического лица и признанные в соответствии с учредительными документами вкладом участников (учредителей) в УК.

Расходы организации, связанные с необходимостью переоформления учредительных и иных документов (расширение организации, изменение видов деятельности, представление образцов подписей должностных лиц и др.), изготовление новых штампов, печатей и т.п., включается в состав общехозяйственных расходов организации. Организации, изменяющие организационно-правовую форму, указанные расходы производят за счет прибыли, остающейся в их распоряжении.

Деловая репутация организации — разница между стоимостью фирмы как единого целостного имущественно — финансового комплекса, имеющего определенную репутацию, и балансовой стоимостью имущества этой фирмы. В бухгалтерском учете деловая репутация отражается только при совершении сделок купли-продажи предприятия. При этом деловая репутация может быть положительной или отрицательной.

Помимо этого отнести тот или иной объект к нематериальным активам (далее — НМА) можно только при одновременном выполнении следующих условий:

* объект НМА должен использоваться предприятием более 12 месяцев в производственных целях либо для управленческих нужд;
* объект НМА не имеет материально-вещественную структуру, но в тоже время необходимо, чтобы данный объект можно было идентифицировать. Т.е. у предприятия должны быть в наличие документы, подтверждающие существование самого актива и исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства и т.д.);
* отсутствие намерений организации в дальнейшем перепродать;
* использование объекта НМА должно приносить предприятию прибыль.

Оценка НМА. Оценка НМА производится в зависимости от источников приобретения, вида активов, их роли в производственно-хозяйственной деятельности предприятия:

* внесенные в качестве вкладов в УК — по договоренности учредителей предприятия;
* приобретенные за плату у других организаций и лиц — исходя из фактических затрат на приобретение и приведение в состояние готовности;
* полученные у других предприятий и лиц безвозмездно — по цене оприходования, устанавливаемой независимым экспертом;
* создание собственными силами- по фактическим затрат на создание;
* поступление по договорам, предусматривающим исполнение обязательств в неденежной форме - по стоимости имущества, переданного взамен. А стоимость этого имущества соответствует цене, по которой в сравнимых обстоятельствах организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

# 16.Учет поступления и создания НМА.

В соответствии с особенностями НМА в документах по их поступлению и выбытию должна быть дана их характеристика, указаны порядок и срок использования, первоначальная стоимость, норма амортизации, дата ввода и вывода из эксплуатации и некоторые другие реквизиты.

Основными видами поступлений НМА являются:

* приобретение;
* создание своими силами или с привлечением сторонних исполнителей на договорной основе;
* приобретение на условиях обмена;
* поступление в счет вклада в УК организации;
* безвозмездное поступление;
* поступление НМА для осуществления совместной деятельности.

Расходы по приобретению и созданию НМА относятся к долгосрочным инвестициям и отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 08-5 «Приобретение НМА» с кредита расчетных, материальных и других счетов. После принятия на учет приобретенных или созданных НМА они отражаются по дебету счета 04 «НМА» с кредита счета 08.

Поступление НМА в порядке бартера ( обмена) также первоначально отражают на счете 08 в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с последующим отражением по дебету счета 04 с кредита счета 08. Переданные в порядке бартера имущественные объекты списываются с кредита соответствующих счетов ( 01, 10, 40 и др.) в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

НМА, внесенные учредителями или участниками в счет их вкладов в УК организации ( по согласованной стоимости), отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 08-5 «Приобретение НМА» в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями». Затем отражается проводка дебет 04 и кредит 08.

Принятие к учету НМА, полученных от других организаций безвозмездно, отражается изначально по дебету счета 08 и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», затем в момент ввода в эксплуатацию производится запись по дебету 04 и кредиту 08.

# 17.Учет амортизации НМА

Амортизация - это постепенное перенесение стоимости НМА на себестоимость продукции, (работ, услуг). Начисление амортизации по НМА предприятие может производить в соответствии с учетной политикой одним из следующих способов:• линейным способом;• способом уменьшаемого остатка; способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Линейный способ состоит в определении годовой суммы начисления амортизационных отчислений исходя из первоначальной стоимости актива и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования данного объекта. При использовании линейного метода месячная норма амортизации для каждого объекта определяется по формуле: К = (1/n) \* 100 %, где К – норма амортизации в % к первоначальной стоимости; n – срок полезного использования.. При использовании способа уменьшаемого остатка годовая сумма начисления амортизационных отчислений по нематериальному активу (группе активов) определяется исходя из остаточной стоимости актива на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока его полезного использования. Начисление амортизации способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) на объекты НМА производится исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости НМА и предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования НМА. Срок полезного использования НМА предприятие определяет исходя из:

• предполагаемого срока службы объектов, который, как правило, равняется времени, в течение которого они должны приносить доход;

• срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;

• количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования объекта;

• в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности организации) - по нематериальным активам, по которым срок полезного использования документально не установлен, а также организационным расходам и деловой репутации. Обязательным условием того, чтобы НМА амортизировались с отнесением сумм амортизации на себестоимость производства продукции (работ, услуг), является их использование в данном процессе. Приостановление начисления амортизации допускается только в случае приостановки деятельности всего предприятия по причине его консервации. Амортизационные отчисления по объекту НМА начинаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету. Организационные расходы и положительная деловая репутация переносят свою стоимость (амортизируются) на затраты равномерно ежемесячно в размере, определенном по выбранному способу начисления амортизации, в течение 20 лет (но не более срока действия предприятия). Отрицательная деловая репутация списывается: Дт 98 - Кт 91-1 - на сумму скидки. Амортизационные отчисления прекращаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости нематериального актива или списания его с баланса.

# 18.МПЗ, их классификация, оценка, задача учета.

В бухгалтерском учете в качестве МПЗ принимаются активы:

а) используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), предназначенной для продажи (сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты и др.);

б) предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);

в) используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.).

Основная часть МПЗ используется в качестве предметов труда и производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью пере носят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

Основными задачами учета МПЗ являются контроль за сохранностью материальных ресурсов, соответствием складских запасов нормативам, за выполнением планов снабжения материалами; выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов; контроль за соблюдением норм производственного потребления; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции; рациональная оценка производственных запасов.

Классификация материалов. В зависимости от той роли, которую играют разнообразные производственные запасы в процесс е производства, их подразделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности.

Сырье и основные материалы - предметы труда, из которых изготовляют продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Сырьем называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а материалами - продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и др.).

Вспомогательные материалы используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном производстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

Покупные полуфабрикаты - сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют их материальную основу.

Возвратные отходы производства - остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.

Топливо подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).

Тара и тарные материалы - предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки). Запасные части используют для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности - это часть МПЗ организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инструменты и др.).

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

Указанные классификации производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а так­же составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.

Для учета МПЗ применяют следующие синтетические счета:

10 «Материалы»; 11 «Животные на выращивании и откорме»; ﻿14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»; 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»; 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»; 41 «Товары»; 43 «Готовая продукция»; забалансовые счета: 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию», «Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию».

Как уже указывалось, к счету «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Сырье и материалы»;

2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

3 «Топливо»;

4 «Тара и тарные материалы»;

5 «Запасные части»;

6 «Прочие материалы»;

7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

8 «Строительные материалы»;

9 «Инвентарь и Хозяйственные принадлежности» и др.;

10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

11 «Специальная Оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

Внутри каждой из перечисленных групп материальные ценности разделяются на виды, сорта, марки, типоразмеры. Каждому наименованию, сорту, размеру присваивают краткое числовое обозначение (номенклатурный номер) и записывают их в специальный реестр, который называют номенклатурой-ценником, где указывают также твердую учетную цену и единицу измерения материалов.

Оценка МПЗ. МПЗ принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью МПЗ, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическая себестоимость материально- производственных ресурсов определяется исходя из затрат на их приобретение, включая оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов, начисленных процентов по заемным средствам, привлекаемым для приобретения запасов (до их принятия к учету), наценки (надбавки), комиссионного вознаграждения, уплаченного снабженческим, внешнеэкономическим организациям, таможенных пошлин, расходов на транспортировку, хранение и доставку материальных запасов до места их использования, если они не включены в цену приобретения, затрат по доведению запасов до состояния, пригодного

При синтетическом учете материальных ценностей по фактической себестоимости отклонения фактической себестоимости материалов от средней покупной цены или от плановой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов.

При синтетическом учете материальных ценностей по учетным ценам отклонения фактической себестоимости материальных ценностей от стоимости их по учетным ценам учитываются на синтетическом счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых на производство, разрешается производить следующими методами оценки запасов:

• по себестоимости каждой единицы;

• по средней себестоимости;

• по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);

По себестоимости каждой единицы оценивают МПЗ, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут быть обычным образом заменены на другие.

Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в течение месяца.

При методе ФИФО применяют правило: первая партия на приход - первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

# 19.Документальное оформление поступления и расходов

# производственных запасов.

Первичные документы по поступлению и расходу производственных запасов являются основой организации материального учета. Первичные документы по движению материалов должны Тщательно оформляться, обязательно содержать подписи лиц, совершивших операции, и коды соответствующих объектов учета. Контроль за соблюдением правил оформления движения материальных ресурсов возложен на главного бухгалтера и руководителей соответствующих подразделений.

Документальное оформление поступления материальных запасов. Контроль за выполнением плана материально-технического обеспечения по договорам, своевременностью поступления и оприходования материалов осуществляет отдел материально-технического снабжения. С этой целью в отделе ведут ведомости (машинограммы) оперативного учета выполнения договоров поставки. В них отмечают выполнение условий договора о поставке по ассортименту материалов, их количеству, цене, срокам отгрузки и др. Бухгалтерия осуществляет контроль за организацией данного оперативного учета.

Поступающие в организацию материалы оформляют бухгалтерскими документами в следующем порядке.

Вместе с отгрузкой продукции поставщик высылает покупателю расчетные и другие сопроводительные документы - платежное ﻿требование (в двух экземплярах: один непосредственно покупателю, другой - через банк), товарно-транспортные накладные, квитанцию к железнодорожной накладной и др. Расчетные и другие документы, связанные с поступлением материалов, поступают в бухгалтерию, где проверяется правильность их оформления, после чего их передают ответственному исполнителю по снабжению.

В отделе снабжения по поступающим документам проверяют соответствие объема, ассортимента, сроков поставки, цен, качества материалов и др. договорным условиям. Проверенные платежные требования из отдела снабжения передают в бухгалтерию, а квитанции транспортных организаций ­ экспедитору для получения и доставки материалов.

Экспедитор принимает на станции прибывшие материалы по количеству мест и массе. При обнаружении им признаков, вызывающих сомнение в сохранности груза, он может потребовать от транспортной организации проверки груза. В случае обнаружения недостачи мест или массы, повреждения тары, порчи материалов составляется коммерческий акт, который служит основанием для предъявления претензий к транспортной организации или поставщику.

Принятые грузы экспедитор доставляет на склад предприятия и сдает заведующему складом, который проверяет соответствие количества и качества материала данным счета поставщика. Принятые кладовщиком материалы оформляют прuxодными ордерами. Приходный ордер подписывают заведующий складом и экспедитор.

Материальные ценности приходуют в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, числовых). Если ﻿материалы поступают в одной единице, а расходуются в другой, то они учитываются одновременно в двух единицах измерения.

Если перевозку материалов осуществляют автотранспортом, то в качестве первичного документа применяют товарно-транспортную накладную, которую составляет грузоотправитель в четырех экземплярах: первый из них служит основанием для списания материалов у грузоотправителя; второй - для оприходования материалов получателем; третий - для расчетов с автотранспортной организацией и является приложением к счету на оплату за перевозку ценностей; четвертый является основанием для учета транспортной работы и прилагается к путевому листу. Товарно-транспортную накладную применяют в качестве приходного документа у покупателя в случае отсутствия расхождения количества поступивших грузов с данными накладной.

Подотчетные лица приобретают материалы в организациях торговли, у других организаций и кооперативов, на колхозном рынке или у населения за наличные деньги. Документом, подтверждающим стоимость приобретенных материалов, является товарный счет или акт (справка), составляемый подотчетным Лицом, в котором он излагает содержание хозяйственной операции с указанием даты, места покупки, наименования и Количества материалов и цены, а также данных паспорта продавца товара. Акт (справку) прилагают к авансовому отчету подотчетного лица.

Документальное оформление расхода материальных запасов. Материалы отпускают со склада организации на производственное потребление, хозяйственные нужды, на сторону, для переработки и в порядке реализации излишних и неликвидных запасов. Важным условием контроля за рациональным использованием материалов, например, является их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Лимиты рассчитываются отделами снабжения на основе данных планового отдела об объеме выпуска продукции и норм расхода материалов на единицу продукции.

Все службы предприятия должны иметь список должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение и отпуск со склада материалов, а также выдавать разрешение на вывоз их с предприятия. Отпускаемые материалы должны быть точно взвешены, измерены и подсчитаны.

Расход материалов, отпускаемых в ПРОИЗВОДСТВО и на другие нужды ежедневно, оформляют лимитно-заборными картами. Они выписываются в двух или трех экземплярах на один или несколько видов материалов и, как правило, сроком на один месяц. Могут применяться квартальные лимитно-заборные карты с отрывными месячными талонами на фактический отпуск. В них указывают: вид операций; номер склада, отпускающего материалы; цех-получатель; шифр затрат; номенклатурный номер и наименование отпускаемых материалов; единицу измерения и лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой на месяц и действующими нормами расхода.

Один экземпляр лимитно-заборной карты вручают цеху-получателю, другой - складу. Кладовщик записывает количество отпущенного материала и остаток лимита в обоих экземплярах карты и расписывается в карте цеха-получателя. Представитель цеха расписывается в получении материалов в карте, находящейся на складе.

﻿Лимитно-заборная карта может выписываться в одном экземпляре. В этом случае получатель расписывается в получении материалов непосредственно в карте складского учета, а в лимитно-заборной карте расписывается лицо, ответственное за отпуск материалов со склада.

Отпуск материалов со склада производят в пределах установленного лимита. Сверхлимитный отпуск материалов и замену одного материала другим (при отсутствии материала на складе) оформляют выпиской отдельного требования-накладной на замену (дополнительным отпуск материалов). При замене в лимитно-заборной карте заменяемого материала делают запись «Замена, смотри требование №\_» и уменьшают остаток лимита. Не использованные в производстве и возвращенные на склад материалы записывают в лимитно-заборную карту без составления каких-либо дополнительных документов.

Применение лимитно-заборных карт значительно сокращает количество разовых документов.

Для учета движения материалов внутри предприятия применяют однострочные или многострочные требования-накладные. Накладные составляют материально ответственные лица участка, отпускающего ценности, в двух экземплярах, один из которых остается на месте (с распиской получателя), а второй (с распиской лица, отпускающего ценности) передается получателю ценностей.

Отпуск материалов сторонним организациям или хозяйствам своей организации, расположенным за ее пределами, оформляют накладными на отпуск материалов на сторону, которые выписывает отдел снабжения, как правило, в трех экземплярах на основании нарядов, договоров и других документов: первый экземпляр остается на складе и является основанием для аналитического и синтетического учета материалов, второй передается получателю материалов, а третий - в бухгалтерию. Если материалы отпускаются с последующей оплатой, то первый экземпляр служит также для выписки бухгалтерией расчетно-платежных документов.

При перевозке материалов автотранспортом вместо накладной применяют товарно-транспортную накладную. Списание материалов (вследствие их непригодности) оформляют актом на списание материалов, который составляется специально созданной комиссией с участием материально ответственного лица. Вместо первичных документов по расходу материала можно использовать карточки учета материалов. С этой целью представители цехов-получателей расписываются в получении материалов в самих карточках, которые становятся в связи с этим оправдательными документами. При этом в карточках проставляют шифр производственных затрат с целью последующей группировки записей по объектам калькуляции и статьям затрат. В установленные дни документы по приходу и расходу материалов сдают в бухгалтерию организации по реестру приемки-сдачи документов, составленному в двух экземплярах: первый сдается в бухгалтерию под расписку бухгалтера на втором экземпляре, а второй остается на складе

# 20. Виды, формы и системы оплаты труда

Формы, системы и размер оплаты труда работников предприятия, премии, надбавки, а также другие виды доходов устанавливаются предприятием самостоятельно. Вопросы оплаты труда регулируются с помощью договоров (контрактов).

Конституция РФ гарантирует вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда, а предприятие обеспечивает гарантированный законом минимальный размер оплаты труда. Месячная оплата труда работника, полностью отработавшего определенную на этот период норму рабочего времени и выполнившего свои трудовые обязанности, не может быть ниже минимального месячного размера оплаты труда. Труд работников оплачивается повременно, сдельно или по иным системам оплаты труда. Оплата может производиться за индивидуальные и коллективные результаты работы. Для усиления материальной заинтересованности работников в выполнении планов и договорных обязательств, повышении эффективности производства и качества работы могут вводиться системы премирования, вознаграждение по итогам работы за год, другие формы материального поощрения. Вид, систему оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, премий и других поощрительных выплат, а также соотношение в их размерах между отдельными категориями персонала, определяют самостоятельно предприятия (организации) и фиксируют их в коллективных договорах. Премирование работников по итогам работы за квартал (год) осуществляется на основании Положений, утвержденных администрацией предприятия совместно с представителем профсоюза предприятия.

Основными формами оплаты труда являются повременная и сдельная.

Повременная — форма заработной платы, при которой заработная плата зависит от количества затраченного времени (фактически отработанного) с учетом квалификации работника и условий труда.

Сдельная - форма заработной платы, при которой заработок зависит от количества произведенных единиц продукции с учетом их качества, сложности и условий труда.

Бестарифная система оплаты труда ставит заработок работника в полную зависимость от конечных результатов работы коллектива и представляет собой его долю заработанном всем коллективом фонде оплаты труда. При этой системе не устанавливается твердого оклада или тарифной ставки, а, как правило, эта доля определяется на основе присвоенного работнику коэффициента, который определяет уровень его трудового участия.

Оплата труда руководителей, специалистов и служащих производится, как правило, на основе должностных окладов. Условия о размере должностного оклада или ином виде оплаты труда относятся к числу существенных условий труда и устанавливаются индивидуально по соглашению сторон при заключении трудового договора (контракта). При этом размеры окладов для специалистов и служащих организации устанавливают без соблюдения средних окладов по штатному расписанию и без учета соотношений численности работников различных категорий.

Надбавки к должностному окладу устанавливаются за сложность, напряженность, высокие достижения в труде, специальный режим работы. Специальный режим работы заключается в ненормированности рабочего времени, привлечении работника к выполнению служебных обязанностей в выходные и праздничные дни.

Материальное стимулирование работников. Если администрация замечает каждое проявление активности работником и его поощряет, то активность работнике возрастает, они работают более эффективно, а организация получает большую прибыль.

Повышение производительности труда, как правило, приносит дополнительную прибыль, поэтому для того, чтобы стимулировать повышение производительности труда, целесообразно установить, где это возможно, премию в виде процента от полученного дохода, от прибыли, образующейся в результате повышения производительности труда.

# 21.Состав затрат на оплату труда, включаемых в себестоимость

# продукции

Начисляемые работникам суммы выплат следует разделить на четыре части:

1)расходы на оплату труда, относимые непосредственно на издержки производства (обращения), а также на эксплуатационные расходы непромышленных хозяйств, находящихся на балансе основной деятельности организации;

2)расходы на оплату труда по операциям, связанным с заготовлением и приобретением производственных запасов, оборудования к установке, осуществлением капитальных вложений;

3)выплаты в денежной и натуральной форме за счет остающейся на предприятии части прибыли и фондов потребления;

4)доходы, выплачиваемые работникам по вкладам в имущество организации и ценным бумагам.

Состав первой и третьей части определен Положением о составе затрат, и им нужно руководствоваться для определения дебетуемых счетов при начислении оплаты труда, пособий, пенсий и других аналогичных выплат.

В соответствии с Положением о составе затрат в себестоимость продукции включаются основная и дополнительная заработная плата основного производственного персонала.

На счетах издержек производства и обращения отражают также выплаты стимулирующего и компенсирующего характера (премии за производственные результаты, в том числе вознаграждения по итогам работы за год, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде, выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда, и другие выплаты, включаемые в фонд заработной платы, за исключением расходов по оплате труда, финансируемой за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, и других целевых поступлений).

В себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются следующие выплаты работникам предприятия в денежной и натуральной формах, а также затраты, связанные с их содержанием:

- премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений;

материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство, на частичное погашение кредита, предоставленного на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство), беспроцентная ссуда на улучшение жилищных условий, обзаведение домашним хозяйством и иные социальные потребности;

оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей

надбавки к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходы (дивиденды, проценты), выплачиваемые по акциям и вкладам трудового коллектива предприятия, компенсационные выплаты в связи с повышением цен

проезда к месту работы транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом (за исключением сумм, подлежащих отнесению на себестоимость продукции (работ, услуг);

ценовые разницы по продукции (работам, услугам), предоставляемой работникам предприятия или отпускаемой подсобными хозяйствами для общественного питания предприятия;

оплата путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки и товаров для личного потребления работников и другие аналогичные выплаты и затраты, производимые за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия;

другие виды выплат, не связанные непосредственно с оплатой труда.

В состав затрат на оплату труда включаются: выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми в организации формами и системами оплаты труда; стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам; выплаты, предусмотренные законодательством РФ о труде, за не проработанное на производстве (неявочное) время; выплаты работникам, высвобождаемым из организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов; единовременные вознаграждения за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности в данном хозяйстве) в соответствии с действующим законодательством; оплата за время вынужденного прогула или выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством; доплаты в случае временной утраты трудоспособности до фактического заработка, установленные законодательством.

# 22.Задачи учета затрат на производстве

Себестоимость продукции - выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. Исчисление этого показателя необходимо для: оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики ; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществление внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; определения оптовых цен на продукцию; исчисления национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии.

Основными элементами системы управления себестоимостью продукции являются прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все они функционируют в тесной взаимосвязи друг с другом. Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции - учет объема ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям; учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению; калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости; выявление результатов деятельности структурных хозрасчетных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции. В отечественной практике учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются составной частью общей единой системы бухгалтерского учета.

# 23.Основные принципы организации учета затрат на производство

# и калькулирования себестоимости продукции.

Организация учета затрат на производство продукции основана на следующих принципах: неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулировоние себестоимость продукции в течении года; полнота отражения в учете хозяйственных операций; правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам; разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальные вожения; регламентация состава себестоимости продукции.

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат.

Основные принципы формирования этого состава определены в Законе РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» и конкретизированы в Положении о составе затрат (3) с изменениями и дополнениями.

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и аналитических счетов производства и объектов калькуляции.

На крупных и средних организациях для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», собирательно – распределительные счета: 25 « Общепроизводственные расходы», 26 « Общехозяйственные расходы», а по кредиту – их списание. По окончанию месяца учтенные на собирательно – распределительных счетах (25,26) затраты списывают на счета основного и вспомогательного производства.

С кредита счетов 20 « Основное производство» и 23 « Вспомогательные производства» списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ и услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство

На малых организациях для учета затрат на производство используют, как правило, счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» или только счет 20.

Объекты калькуляции – отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется. Аналитический учет затрат на производство введется, как правило, по объектам калькуляции. Разрешается открывать аналитические счета не на каждый объект, а на их группу.

Для каждого объекта необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, в качестве которых применяют в основном натуральные (тонны, метры), и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов.

Методы калькулирования с/сп продукции и работ, услуг. Учет затрат на пр-во и калькулирование с/с продукции организуются в соответствии с производственнными особенностями предприятий. На практике пред-я применяют простой (попроцессный), позаказный, попередельный и нормативный методы учета производственных зат-т и кальк-и с/с продукции. Простой - предусматривает учет з-т на пр-во по цехам в разрезе статей затрат. Зат-ты цехов суммируются по пред-ю в целом. Общая сумма расходов делится на кол-во выработ-й прод-ции и опред-ся с/с ед-цы прод-ции. Прим-ся, где один вид прод-и или уголь, газ, нефть, эл.энергия. У них все расходы прямые. Позаказный - прим-ся на предпр-ях с мелкосерийным и индивидуальным характером пр-ва. ПЗ учит-ся особо по каждому заказу или работе, наклад.расходы учит-ся отдельно и ежемесячно распред-ся между заказами (работами). Бухгалтерия ведет учет либо в карточке по каждому заказу либо в ведомости для каждого заказа отдельная стро-ка. Попередельный прим-ся на предп-х с массовым выпуском прод-ции, где из исходного сырья путем последовательной обработки получают готовый продукт, затраты учит-ся по каждому переделу. Для каждого передела открывается отдельная карточка или в вед-ти отд.строка. Этот метод может осуществляться в 2-х вариантах полуфабрикатный и без полуфаб. Нормативный - дополняет все вышеперечисленные методы и прим-ся в сочетании с одним из них ,суть данного метода состоит в том, что все затраты подразделяются на расходы в пределах норм и отклонения от норм .При нормат.м-де калькуляция факт, с/с отлич-ся от норматива -(отклонения). Принципы калькулирования, его объект и методы. Калькулирование опред. как система ед-цы отд. видов продукции, работ, услуг. Задача калькулирования - опред. издержки, кот. приходятся на ед-цу продукции, работ, услуг, предназначенных для реализации. Конечным результатом калькуляции явл. составление калькуляции. В зависимости от цели калькулирования различают:

- плановую калькуляцию, она составляется на плановый период на основе действующих на начало -этого периода норм и смет

- сметная калькуляция расчит. при проектировании новых производств и при конструировании новых изделий при отсутствии норм расхода.

- Фактическая калькуляция отражает совокупность всех затрат на производство и реализацию продукции.

Калькулирование помогает решать не только традиционные задачи, но и прогнозировать эконом, последствия в таких ситуациях как целесообразность дальнейшего выпуска продукции, установление оптимальной цены на продукцию, оптимизация ассортимента выпуск, продукции.

На любом п/п калькулирование организуется в соотв. с опред. принципами:

1.научно обоснованная классификация затрат на производство

2.устан. объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных ед-ц. Объектом калькулирования явл. виды или группы однородных продуктов, выбор калькуляционной ед-цы зависит от особенностей производства и выпускаемой продукции

3.выбор метода распределения косвенных расходов

4.разграничение затрат по периодам. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду не признаются доходами и расходами отчетного периода даже если деньги по ним поступили или перечислены в данном периоде.

5.Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капит. вложениям.

6.Выбор метода учета затрат и калькулирования с/ст. продукции Сущ. различ. методы учета затрат кот. можно сгруппировать по 3 признакам:

\* по объекту учета выделяют попроцессный, попередельный, позаказный.

\* по полноте учитываемых затрат выд .полную и неполную ст/сть.

\*по оперативности учета выд. нормативные и фактические калькуляции.

Метод учета затрат выбирается предприятием самостоятельно, т.к. зависит от ряда частных факторов: от отраслевой принад­лежности, от размера предпри­ятия, от применяемой техноло­гии, от ассортимента продукции.

# 24.Понятие расходов организации и определение их величин

В соответствии с ПБУ 10/99 расходами организации признаются уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновение обязательств, приводящие к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не относятся к расходам организации затраты, связанные с осуществлением капитальных и финансовых вложений и непроизводственные затраты:

1. по приобретению или созданию внеоборотных активов;
2. по вкладам в уставные (складочные) капиталы других организаций, на приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи;
3. перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений и иных аналогичных мероприятий;
4. по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитета, принципала и т.п.;
5. в порядке предварительной оплаты МПЗ и иных ценностей, работ и услуг;
6. в виде авансов, задатка в счет МПЗ и ценностей, работ и услуг;
7. в погашение кредита, займа, полученных организацией.

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

1. расходы по обычным видам деятельности;
2. прочие расходы, которые, в свою очередь, подразделяются на:

* операционные расходы;
* внереализационные расходы;
* чрезвычайные расходы.

Прочие расходы не учитываются на счетах издержек производства и обращения. В конечном итоге их отражают на счетах 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки».

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

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды и прав, возникающие из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с указанными видами деятельности. Если указанные виды деятельности не являются предметом деятельности организаций, то расходы по осуществлению этих видов деятельности относятся к операционным расходам.

Расходы по обычным видам деятельности формируются из:

* расходов по приобретению сырья, материалов, товаров и иных МПЗ;
* расходов по переработке МПЗ для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг;
* расходов по продаже продукции (работ, услуг) и товаров.

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

Величина оплаты и кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, определяется стоимостью товаров или иных ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость этих товаров или иных ценностей устанавливают исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах организация обычно определяет стоимость аналогичных товаров или иных ценностей переданных или подлежащие передаче организацией величина оплаты и кредиторской задолженности определяется стоимостью продукции и товаров, полученных организацией. Стоимость этой продукции и этих товаров устанавливают исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары).

Прочими расходами являются:

-расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

-расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);

-расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения); расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

-проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

-расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

-отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;

-штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; возмещение причиненных организацией убытков;

-убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

-суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания; курсовые разницы; сумма уценки активов; перечисление средств (взносов, выплат и т.д.),

-связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

Признание расходов. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

-расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

-сумма расхода может быть определена;

-имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива. Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

# 25.Готовая продукция и ее оценка

Готовая продукция — это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком.

Основными задачами бухгалтерского учета готовой продукции являются:

- правильный и своевременный учет наличия и движения готовой продукции на складах, холодильниках и в других местах хранения продукции;

- контроль за выполнением планов по объему, ассортименту, качеству выпущенной продукции и обязательств по ее поставкам;

- контроль за сохранностью готовой продукции и соблюдением установленных лимитов;

~ контроль за выполнением плана по реализации продукции и своевременностью оплаты за реализованную продукцию;

- выявление рентабельности всей продукции и ее отдельных видов.

Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях.

Условно-натуральные показатели используют для получения обобщенных данных об однородной продукции. Например, количество выработанной каустической соды выражается в тоннах условного веса, консервов — в условных банках и т.д. Поступление из производства готовой продукции оформляется накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными и сводными документами.

Количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется аналогично учету материальных запасов.

Оценка готовой продукции. В настоящее время применяют следующие виды оценки готовой продукции:

- по фактической производственной себестоимости. Этот способ оценки готовой продукции используется сравнительно редко, в основном на предприятиях индивидуального производства, выпускающих крупное уникальное оборудование и транспортные средства.

- по неполной (сокращенной) производственной себестоимости продукции, исчисляемой по фактическим затратам без общехозяйственных расходов; может применяться в тех же производствах, где применяется первый способ оценки продукции;

- по оптовым ценам реализации. Оптовые цены используются в качестве твердых учетных цен. Отклонения фактической себестоимости продукции учитывают на отдельном аналитическом счете. При устойчивых оптовых ценах этот вариант оценки продукции был самым распространенным, поскольку позволял сопоставлять оценку продукции в текущем учете и отчетности, что важно для контроля за правильным определением товарного выпуска. При значительном колебании уровня оптовых цен данный способ теряет свои преимущества;

- по плановой {нормативной) производственной себестоимости, также выступающей в качестве твердой учетной цены. Обусловливается необходимость отдельного учета отклонений фактической производственной себестоимости продукции от плановой или нормативной. Достоинство данного способа оценки готовой продукции заключается в обеспечении единства оценки в планировании и учете. Однако, если плановая или нормативная себестоимость продукции изменяется часто, то усложняется переоценка остатков готовой продукции. Если же оценивать продукцию по среднегодовой себестоимости, то она не соответствует оценке в месячных и квартальных планах. Вариантом данного способа оценки готовой продукции является оценка по сокращенной плановой производственной себестоимости;

- по свободным отпускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму налога на добавленную стоимость, — при выполнении единичных заказов и работ;

- по свободным рыночным ценам — при учете товаров, реализуемых через розничную сеть.

# 26.Учет реализации продукции

Реализация готовой продукции отражается на момент отгрузки ее покупателям. Зачастую поставщик производит определённые расходы по отгрузке и реализации продукции. Эти расходы называются коммерческими расходами или расходами на продажу. В эти затраты входят:

* затраты на тару, упаковку продукции;
* расходы по доставке продукции покупателю;
* комиссионные сборы, выплачиваемые сбытовым организациям, вознаграждения торговым организациям;
* прочие расходы (специальные анализы качества продукции, печать паспортов, проектов, реклама).

Учёт коммерческих расходов ведётся по счёту 44 "Расходы на продажу". По мере осуществления затрат и в зависимости от их вида делается проводка Д 44 - К 10, 23, 71, 51 По окончании отчётного периода коммерческие расходы распределяются между суммой реализованной продукции и остатком товаров, отгруженных на конец месяца. Накопленные за месяц расходы распределяют следующим образом. Прямые расходы списываются по принадлежности на основании первичных документов;, а косвенные расходы, относящиеся к нескольким видам продукции, распределяются пропорционально количеству, весу, объёму или стоимости по учётным ценам. Реализация готовой продукции осуществляется через счёт 90 "Продажи". Этот счет является финансово-результатным. По дебету счета отражается совокупность затрат на производство и реализацию готовой продукции (себестоимость реализованной продукции и другие расходы). По кредиту счета указывается выручка от реализации готовой продукции (сумма полученных от покупателей средств). Разница между оборотами дебета и кредита счета 90 представляет собой финансовый результат от реализации продукции (прибыль или убыток). Этот результат ежемесячно списывается на счёт 99 "Прибыли и убытки" посредством закрытия счета 90. Предприятие в момент предъявления покупателям расчётных документов на оплату делает проводку Д 62 - К 90 на сумму выручки от реализации. Одновременно списывается себестоимость реализованной продукции проводками:

* Д 90 - К 43, если учет готовой продукции ведется по фактической себестоимости;
* если же учет готовой продукции ведется по нормативной себестоимости, то делаются две проводки Д 90 - К 43 на сумму нормативной себестоимости и Д 90 - К 40 на сумму отклонений. Если отклонения положительны (фактическая себестоимость превышает нормативную), то делается дополнительная проводка, в противном случае отклнения сторнируются. Если предприятием при реализации продукции были произведены коммерческие расходы, то делается проводка Д 90 - К 44. Также начисляется НДС по реализованной продукции. Эта сумма оплачивается покупателем, т.е. входит в сумму выручки. Эту сумму предприятие-поставщик должно перечислить в бюджет. Поэтому для предприятия-поставщика этот налог является прямым и начисляется проводкой Д 90 - К 68. В конце отчетного периода счет 90 закрывается, т.е. делается одна из двух проводок:
* Д 90 - К 99, если получена прибыль от реализации продукции;
* Д 99 - К 90, если сформирован убыток от реализации продукции.

# 27.Понятие, классификация и оценка финансовых вложений

К фин вложениям относят инвестиции орг-й в государственные ценные бумаги (облигации и другие долговые обязательства), в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы на территории Российской Федерации и за ее пределами. Ценная бумага - денежный документ, удостоверяющий имущественное право или отношение займа владельца документа к лицу, выпустившему такой документ.

Финансовые вложения классифицируют по различным признакам: в связи с уставным капиталом, по формам собственности, срокам, на которые они произведены, и др.

В зависимости от связи с уставным капиталом различают финансовые вложения с целью образования УК и долговые.

К вложениям с целью образования УК относят акции, вклады в уставные капиталы других орг-й и инвестиционные сертификаты, подтверждающие долю участия в инвестиционном фонде и дающие право на получение дохода от ценных бумаг, составляющих инвестиционный фонд.

К долговым ценным бумагам относят облигации, закладные, депозитные и сберегательные сертификаты, казначейские обязательства, векселя.

По формам собственности различают государственные и негосударственные ценные бумаги.

В зависимости от срока, они подразделяются на долгосрочные (когда установленный срок их погашения превышает 1 год или вложения осуществлены с намерением получать доходы по ним более 1 года) и краткосрочные (когда установленный срок их погашения не превышает 1 года или вложения осуществлены без намерения получать доходы по ним более 1 года). Долго - и краткосрочные финансовые вложения учитывают на активном счете 58 , к которому могут быть открыты следующие субсчета: 58-1 "Паи и акции"; 58-2 "Долговые ценные бумаги"; 58-3 "Предоставленные займы";

58-4 "Вклады по договору простого товарищества" и др. По д. 58 отражают финансовые вложения организации с кредита соответствующих счетов (51, 52, 10). С кредита счета 58 списывают финансовые вложения на счет 91 "Прочие доходы и расходы".Оценка ценных бумаг. Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету в сумме фактических затрат для инвестора. По долговым ценным бумагам разрешается разницу между суммой фактических затрат на их приобретение и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно (ежемесячно) относить на финансовые результаты организации. Учет акций. Учет движения акций осуществляют на счете 58 -1. Приобретение акций отражают по дебету субсчета 1 счета 58, а продажу - по кредиту указанного субсчета. Купленные акции учитывают на счете 58 в сумме фактических затрат на их приобретение. Ценные бумаги, полученные в качестве вклада в УК по стоимости, оговоренной в учредительных документах, приходуются по счету 58 с кредита счета 75 "Расчеты с учредителями". Начисление дивидендов по акциям производится по дебету счета 76, субсчет "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам", и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы". Продажа акций оформляется: Д 76 К 91 - на продаж ст-ть акций; Д 91 К58 на балансовую ст-ть акций. Дополнительные расходы по продаже акций также списываются в дебет счета 91. Разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами счета 91 показывает финансовый результат от продажи акций. Эту разницу списывают со счета 91 на счет 99 "Прибыли и убытки". При ликвидации акционерного общества, акции которого имеются в организации, производят такие же бухгалтерские записи, как и при продаже акций. Собственные акции, выкупленные у акционеров, учитывают на счете 81 по фактическим затратам. Учет долговых ценных бумаг. Долговые ценные бумаги - обязательства, размещенные эмитентами на фондовом рынке для заимствования денежных средств. В отечественной практике к долговым ценным бумагам относят облигации, сберегательные и депозитные сертификаты, чеки и векселя.

Синтетический учет долговых ценных бумаг осуществляют на счете 58 -2 "Долговые ценные бумаги". Сберегательные и депозитные сертификаты, а также чеки учитываются организацией на счете 55 "Специальные счета в банках", к которому открываются одноименные субсчета по указанным видам ценных бумаг. Сумму начисленных процентов по долговым обязательствам отражают по дебету счета 76 субсчет "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам", и кредиту счета 91. При этом если покупная стоимость приобретенных ценных бумаг выше их номинальной стоимости, то при каждом начислении причитающегося по ценным бумагам дохода производят списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью с кредита счета 58 в д 91. Если покупная стоимость ценных бумаг ниже номинальной стоимости, то при каждом начислении причитающегося по ним дохода производят доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом на сумму причитающегося дохода по ценным бумагам дебетуют счет 76 ; на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью, приходящейся на данный период, дебетуют счет 58 на совокупную сумму дохода и части разницы между покупной и номинальной ценами кредитуют счет 91 .

При погашении или продаже ценных бумаг их списывают с кредита счета 58 в дебет счета 91 по их стоимости в момент продажи. Выручку от продажи ценных бумаг зачисляют на счета учета денежных средств с кредита счета 91. Прибыль и убыток от продажи ценных бумаг списывают со счета 91 насчет 99 Предоставленные другим организациям денежные и иные займы учитывают по дебету счета 58 "Финансовые вложения", субсчет 3 "Предоставленные займы", с кредита денежных и других счетов (07 "Оборудование к установке", 10) Договор займа может быть возмездным (с уплатой процентов) и безвозмездным. Начисление дивидендов по предоставленным займам отражают по дебету счета 76 и кредиту счета 91, а поступление дивидендов - по дебету денежных счетов и кредиту счета 76. Начисление и последующее получение дивидендов по займам в форме продукции (работ, услуг) отражают вначале по дебету счета 76 и кредиту счета 91, а затем по дебету счетов 08 (на стоимость поступивших ОС), 10 (на стоимость поступивших материалов) и др. с кредита счета 76.

Возврат займов отражают по дебету денежных и других соответствующих счетов (07 "Оборудование к установке", 10 , 41 и др.) и кредиту счета 58. Если заемщик не возвращает в срок сумму займа, то на эту сумму должны уплачиваться проценты, которые определяются исходя из учетной ставки банковского процента, существующей в месте жительства (для граждан) или в месте нахождения (для юридического лица). Суммы начисленных штрафных санкций отражают по дебету счета 76, субсчет 2 "Расчеты по претензиям", и кредиту счета 91 .

# 28.Доходы организации. Виды доходов

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

-сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных

-обязательных платежей;

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

-в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

-авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

-задатка;

-в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

-в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

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

а) доходы от обычных видов деятельности;

б) прочие доходы;

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).

Прочими доходами являются:

* поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам) (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);
* прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
* поступления от продажи ОС и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
* проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
* поступления в возмещение причиненных организации убытков;
* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
* суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
* курсовые разницы;
* сумма дооценки активов;

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

# 29.Структура и порядок формирования финансового результата

Конечный финансовый результат деятельности организации отражается на счете 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета учитывают прибыли, а по дебету — убытки. Финансовый результат отражает изменение собственного капитала за определенный период в результате производственно-финансовой деятельности организации.

Хозяйственные операции отражают на счете 99 нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 «Прибыли и убытки» представляет собой систему предусмотренных планом счетов синтетических позиций. В данную систему входят счета учета доходов и расходов:

90 «Продажи»;

91 «Прочие доходы и расходы»;

99 «Прибыли и убытки».

В рамках этой системы ведется систематическое наблюдение за процессом формирования финансового результата деятельности организации в течение отчетного периода. Данная система дает возможность составлять отчет о прибылях и убытках.

Счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» предназначены для обобщения и накапливания информации о доходах и расходах организации. На счете 90 формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель организации. Он определяется как разница между выручкой от реализации и себестоимостью проданной продукции (работ, услуг).

Прочие доходы и расходы, включаемые в общий финансовый результат организации, отражается в учете обособленно от финансового результата продаж на счете 91 «Прочие доходы и расходы»

По окончании каждого месяца сальдо доходов и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» переносится на счет 99 «Прибыли и убытки». На счете 99 «Прибыли и убытки» выявляется чистая прибыль организации, которая является основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. Данная величина заключительными записями декабря переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Формирование прибыли (убытка) осуществляется по следующему алгоритму:

Прибыль (убыток) от продаж±сальдо прочих доходов и расходов±чрезвычайные расходы и доходы-налог на прибыль±платежи по перерасчетам по налогу на прибыль-санкции за нарушения налогового законодательства=чистая прибыль (убыток) за отчетный период

# 30.Кредиты и займы. Учет и отличительные особенности

Кредит в широком смысле - это система экономических отношений, возникающих при передаче имущества в денежной или натуральной форме от одних орг-й или лиц другим на условиях последующего возврата денежных средств или оплаты ст-ти переданного имущества и, как правило, с уплатой процентов за временное пользование переданным имуществом.

Различают банковский кредит и коммерческий кредит (займы). Банковский кредит - это выданные банком орг. и физ. лицам денежные средства на определенный срок и определенные цели, на возвратной основе и обычно с уплатой процентов. Банк имеет специальное разрешение (лицензию) на проведение банковских операций. Коммерческий кредит (заем) предоставляется одними орг-ми другим, обычно в виде отсрочки уплаты денежных средств за проданные товары. Предметом договора займа помимо денег могут быть вещи.

Порядок выдачи и погашения кредитов определяется законодательством и составляемыми на его основе кредитными договорами. В договорах указывают объекты кредитования, условия и порядок предоставления кредита, сроки его погашения, процентные ставки, порядок их уплаты, права и ответственность сторон, формы взаимного обеспечения обязательств, перечень и периодичность предоставления соответствующих документов и т.п.

Для учета операции по получению и погашению кредитов и займов используют пассивные счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам". Полученные ссуды и займы отражают по кредиту этих счетов в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов, а погашенные ссуды и займы - по дебету счетов в корреспонденции со счетами денежных средств.

В зависимости от целевого назначения и сроков предоставления различают кратко- и долгосрочные кредиты. Краткосрочный кредит выдается на нужды текущей деятельности организаций (необходимые для выполнения плана) и предоставляется, как правило, на срок до 1 года. Долгосрочный кредит используется и выдается на срок свыше 1 года.

Начисленные проценты по полученным кредитам являются для заемщика в соответствии с ПБУ 15/01 "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" и ПБУ 10/99 "Расходы организации" его операционными расходами и отражаются по дебету счета 91 и кредиту счетов 66 и 67.

Заем - это договор, в силу которого одна сторона (заимодавец) передает другой стороне (заемщику) в собственность или оперативное управление деньги или вещи на условиях возврата с уплатой процентов или без уплаты таковых. Сторонами договора могут быть юридические и физические лица, кроме банков.

С момента передачи денег (или вещей) заимодавцем заемщику возникают определенные заемные обязательства, и договор считается оформленным (заключенным).

Договор займа между сторонами заключается в письменном виде независимо от суммы договора.

Кредиты и займы имеют некоторые отличительные особенности.

Кредитный договор вступает в силу с момента его подписания, и заемщик в праве обязать кредитора выдать ему кредит, за исключением случаев: а) когда после подписания договора обнаружились факты, свидетельствующие о том, что предоставленная заемщику сумма не будет возвращена в срок (например, заемщик признан неплатежеспособным или находится на грани банкротства); б) если заемщик нарушает условия договора целевого использования заемных средств. Заемщик при этом имеет право отказаться от получения кредита полностью или частично, если он своевременно до установленного договором срока его предоставления доведет до сведения кредитора это свое намерение, если иное не предусмотрено кредитным договором.

Предметом кредитного договора могут быть только деньги (по договору займа — деньги и вещи).

Кредитный договор должен быть составлен только в письменном виде (заемный договор может быть оформлен в письменном виде, а может и не быть).

В роли кредитора может выступать только банк или иная кредитная организация, имеющая соответствующую лицензию ЦБ РФ на совершение такого рода операций. Сторонами договора займа могут быть любые юридические и физические лица.

Основными факторами при определении процентной ставки по кредитам являются: ставка рефинансирования ЦБ РФ, который предоставляет кредиты коммерческим банкам и прочим кредитным учреждениям, и размер банковской надбавки (маржи) в зависимости от спроса на денежные ресурсы.

# 31.Бухгалтерская отчетность структура и общие требования к

# составлению

Отчетность представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчетный период. Отчетность включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета. Она является завершающим этапом учетной работы. Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации, а также для экономического анализа в самой организации. Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования. Отчетность должна быть достоверной, своевременной. В ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Организации составляют отчеты по формам и инструкциям (указаниям), утвержденным Минфином и Госкомстатом Российской Федерации. Единая Отчетность организаций классифицируют по видам, периодичности составления, степени обобщения отчетных данных.

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную. Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Составляют ее по данным бухгалтерского учета. Статистическая отчетность составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации, как в натуральном, так и в стоимостном выражении. Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени — сутки, пятидневку, неделю, декаду, половину месяца. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реализации продукции. По периодичности составления различают внутригодовую и годовую отчетность. Внутригодовая отчетность включает отчеты за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие. Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую — промежуточной бухгалтерской отчетностью. Годовая отчетность — это отчеты за год. По степени обобщения отчетных данных различают отчеты первичные, составляемые организациями, и сводные, которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов.

В настоящее время организации представляют в обязательном порядке промежуточную и годовую бухгалтерскую отчетность. Промежуточная бухгалтерская отчетность включает: форму № 1 «Бухгалтерский баланс»; форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Кроме указанных форм в составе промежуточной бухгалтерской отчетности организации могут представлять иные отчетные формы (Отчет о движении денежных средств и др.), а также пояснительную записку, входящие в состав годовой отчетности.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» (от 21.11.96 г. № 129-ФЗ) и Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) годовая бухгалтерская отчетность организаций, за исключением отчетности бюджетных организаций, состоит из:

а) бухгалтерского баланса;

б) отчета о прибылях и убытках;

в) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами;

г) аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

д) пояснительной записки.

# 32.Собственные фонды предприятия

Собственный капитал состоит из:

* УК,
* добавочного капитала,
* резервного капитала,
* нераспределенной прибыли,
* целевых резервных фондов.

УК может формироваться за счет различных вкладов: зданий, сооружений, иной недвижимости, оборудования, других материальных ценностей, ценных бумаг, прав пользования природными ресурсами, землей, зданиями и сооружениями, иных имущественных прав, прав интеллектуальной и промышленной собственности (патентов, торговых знаков, секретов производства и т.п.), денежных средств в рублях и в иностранной валюте, других видов имущества. Стоимость вкладов оценивается в рублях совместным решением учредителей (участников).

Учет УК ведется на пассивном счете 80 «УК». Счет 80 «УК» имеет следующую структуру:

|  |  |
| --- | --- |
| Счет 80 | |
| Дебет (Дт) | Кредит (Кт) |
| Уменьшение УК  Списание УК при  ликвидации предприятия | Сальдо - сумма, зафиксированная в учредительных документах на момент  регистрации  Уменьшение УК  Сальдо - сумма, зафиксированная в учредительных документах после  регистрации изменений |

При формировании УК в процессе создания либо изменении размера вкладов в процессе деятельности предприятия производятся следующие записи на счетах 80 «УК» и 75 «Расчеты с учредителями»:

(первоначальное формирование капитала или его увеличение) Д 75 К80

(уменьшение размера УК) Д 80 У75

Записи по указанным счетам производятся только после государственной регистрации учредительных документов предприятия.

Если оплата взносов была произведена в денежной форме, то имеет место запись по счетам 75 «Расчеты с учредителями» и 51 «Расчетные счета» (52 «Валютные счета», 50 «Касса»): Д 51 К 75

Если взносы были сделаны материалами, то делается запись по счетам 75 «Расчеты с учредителями» и 10 «Материалы»: Д 10 К 75

Если в оплату доли участия в предприятии поступили НМА, операция отражается на счетах 75 «Расчеты с учредителями» и 04 «НМА» следующим образом: Д04 К 75

ОС, переданные в качестве взносов в УК, учитываются у предприятия-получателя по первоначальной стоимости.

Получение ОС в качестве вклада в УК отражается в учете предприятия на счетах 75 «Расчеты с учредителями» и 01 «ОС» следующим образом: Д 01 К 75

При предоставлении предприятию в качестве вклада прав на пользование зданиями, сооружениями и оборудованием делаются записи по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетом 04 «НМА». Одновременно на забалансовый счет 001 «Арендованные ОС» принимается балансовая стоимость указанных зданий, сооружений и оборудования.

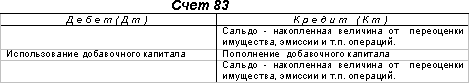
Учет добавочного капитала

Добавочный капитал предприятия складывается из следующих составляющих:

* эмиссионного дохода, возникающего при реализации собственных акций предприятия;
* прироста стоимости имущества по переоценке.

Добавочный капитал учитывается на пассивном счете 83 «Добавочный капитал». К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»,



При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться. Увеличение стоимости имущества при переоценке основных фондов отражается по дебету счетов 01 «ОС» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал» субсчет 83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке», уменьшение — по дебету счета 83 «Добавочный капитал» субсчет 83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке» и кредиту счетов 01 «ОС».

На субсчет 83-2 «Эмиссионный доход» предприятия зачисляют сумму разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной при реализации их по цене, превышающей номинальную стоимость. При этом делается запись по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» и дебету счетов учета денежных средств или иных ценностей, переданных предприятию в оплату акций.

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются. Дебетовые записи по нему могут иметь место лишь в случаях:

* погашения за счет средств, учтенных на субсчете «Прирост стоимости имущества по переоценке», сумм снижения стоимости имущества, выявившихся по результатам его переоценки — в корреспонденции со счетами учета имущества, по которому определилось снижение стоимости;
* направления средств, учтенных на счете 83 «Добавочный капитал», на увеличение УК — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» либо счетом 80 «УК»;
* распределения сумм, учтенных на счете 83 «Добавочный капитал», между учредителями предприятия — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» и т.п.

Основные бухгалтерские проводки по учету добавочного капитала:

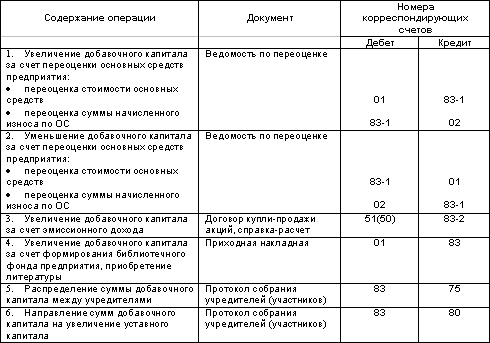
Увеличение ДКД 01 К83,1 Переоценка стоимости ОС Д 83,1 К 02 Переоценка амортизации

Уменьшение ДК Д 83,1 К 01 Переоценка стоимости ОС, Д02 К83,1 Переоценка амортизации

Увеличение за счет эмиссии Д51(50) К83,2

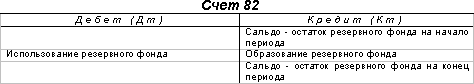
Распределение между учред-ми Д83 К75

Направление ДК на увел-е УК Д83 К80

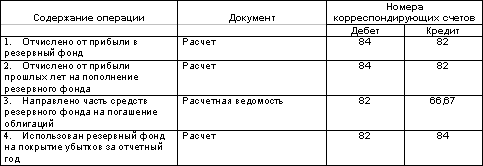


Учет резервного капитала

Для учета резервного фонда используется пассивный счет 82 «Резервный капитал», который имеет следующую структуру:



Основные бухгалтерские проводки по учету резервного фонда:



Отчислено в РФ из прибыли Д84 К82

Направлена часть РФ на погашение облигаций Д82 К66,67

Использован РФ на покрытие убытка Д82 К84

# 33.Учетная политика организации

Основным документом по учётной политике является Положение по бухгалтерскому учёту "Учётная политика организаций" ПБУ 1/98. Данное Положение устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придание гласности) учётной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ (кроме кредитных организаций).

Согласно ПБУ 1/98 под учётной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учёта - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учётная политика формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации на основе Положения ПБУ 1/98 и утверждается руководителем организации. При этом утверждается:

* рабочий план счетов бухгалтерского учёта, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями своевременности и полноты учёта и отчётности;
* формы первичных учётных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учётных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчётности;
* порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
* методы оценки активов и обязательств;
* правила документооборота и технология обработки учётной информации;
* порядок контроля за хозяйственными операциями;
* другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

Учётная политика организации должна обеспечивать:

* полноту отражения в бухгалтерском учёте всех факторов хозяйственной деятельности (требование полноты);
* своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности (требование своевременности);

- большую готовность к признанию в бухгалтерском учёте расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

* отражение в бухгалтерском учёте факторов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);
* тождество данных аналитического учёта оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
* рациональное ведение бухгалтерского учёта, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации (требование рациональности).

При формировании учётной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учёту. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учёта, то при формировании учётной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа.

Изменение учётной политики организации может производиться в случаях:

* изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учёту;
* разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учёта. Применение нового способа ведения бухгалтерского учёта предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учёте и отчётности организации или меньшую трудоёмкость учётного процесса без снижения степени достоверности информации;
* существенного изменения условий деятельности. Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности и т.п.

# 34. Планирование аудиторской проверки

Планирование осуществляется в соответствии с федеральным правилом (стандартом №3) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита. Процесс планирования как начальный этап проведения аудита включает разработку общего плана с определением общего объёма, графиков и сроков проведения проверки, а также аудиторской программы, которая конкретизирует объем, виды и последовательность аудиторских процедур, необходимых для формирования объективного и обоснованного мнения о степени достоверности показателей бух. отч-ти клиента. Для составления плана аудитору необходимо ознакомится с организационно-управленческой структурой клиента, видами хоз-ой деят-ти, структурой капитала, технологическими особенностями производства, уровнем рентабильности, основными покупателями и поставщиками, существованием дочерних и зависимых организаций.

В плане д.б. предусмотрена информация о реальных трудозатратах, уровне существенности; результаты оценки аудиторского риска. Кроме того, в общем плане рекомендуется предусмотреть формирование группы, с учётом квалификации аудитора, инструктирование членов группы, контроль руководителя группы за выполнением плана и качеством работы аудитора, методические аспекты проверки (методы: обследование, пересчёт), документальное оформление результатов проверки.

На стадии планирования аудитор подготавливает следующие док-ты:

* описание бизнеса клиента (в произвольной форме)
* описание сис-мы бухучёта
* описание системы внутреннего контроля
* результаты экспресс – анализа отч-ти п/п-тия.

На основе плана аудита также составляется программа аудита, являющаяся набором инструкций для специалистов, выполняющих проверку. Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы. Программа является развитием общего плана аудита – представляет собой детальный перечень аудиторских процедур. В программе указывается:

* цель аудита;
* раздел учёта подлежащий проверке;
* характер проверки (выборочная, сплошная, документальное, наблюдение);
* закрепление обязанностей за членами группы
* предполагаемая продолжительность проверки и сроки её начала и окончания

Аудиторские программы составляются обычно в виде программ тестов средств контроля и в виде аудиторских процедур по существу. Программы тестов средств контроля представляют собой перечень действий для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля. Программа аудиторских процедур по существу включает в себя детальную проверку верности отражения в бух учёте оборотов и сальдо по счетам. В ходе проверки необходимо ознакомиться с внутренними документами, регламентирующими организацию, постановку и введение бух учета и определить, в какой мере им соответствует реальное состояние дел. Серьезные недостатки системы бух учета, отмеченные в ходе аудиторской проверки, а также рекомендации по их устранению аудитор должен отразить в письменном отчете.

# 35. Документирование аудита

Вся документация аудитора, подготовленная перед началом и в ходе проверки, относится к его рабочим бумагам (документам) и помогает при планировании и выполнении аудита, контроле и обзоре аудиторской работы, она становится доказательством аудиторской работы. Документация аудитора м.б. условно классифицирована следующим образом: 1) Копии документов клиента, которые должен хранить аудитор в своих рабочих бумагах: \*устав предприятия; \*учредительный договор; \*свидетельство о регистрации; организационная структура п/п; \*выдержки из юр.документов; \*учётная политика клиента. 2) Документы, составленные аудитором в процессе проверки, представляют собой самую объёмную часть его документации. Форма документов устанавливается внутрифирменными стандартами в каждой аудиторской фирме, это такие документы как: -программа аудиторской проверки; -результаты изучения и оценки сис-мы бухучёта, внутреннего контроля; -анализ остатков по счетам; -анализ сделок; -график выполнения процедур по аудиторской проверке в целом; -оформление аудиторами выполнения аудиторских проверок. 3) Переписка с клиентом по поводу проверки включает: \*письмо с приглашением на проведения аудита; \*договор на проведение аудиторской проверки; \*копию письма-обязат-ва аудитора перед клиентом; \*план аудиторской проверки; \*письма, полученные от клиента; \*копии заключений экспертов, если они участвовали в аудит-кой проверке; \*информацию руководству; \*отчёт аудиторской фирмы; \*протокол исправления ошибок в бух-кой документации; \*заключение аудиторской фирмы.

Рабочая документация должна создаваться на носителях, обеспечивающих сохранность содержащихся в ней сведений, в течение времени, установленного для хранения документации в архиве. Записи должны производиться средствами, обеспечивающими сохранность информации. Док-ты, входящие в состав рабочей документации должны иметь обязательные реквизиты: наименование док-та, эконом-го субъекта; период за который проводился аудит; дату выполнения аудиторской процедуры; содержание док-та; личную подпись лица, создавшего док-нт; дату проверки док-та; личную подпись лица, проверившего документ. Док-ты, входящие в рабочую документацию аудита, должны, как правило, содержать ссылку на источник сведений, включенных в них. Документация аудитора содержит абсолютно конфиденциальную информацию и разглашению не подлежит. Порядок хранения, сроки хранения, разграничение доступа к ней д.б. установлены внутрифирменными стандартами. Сроки хранения рабочих бумаг определяется на основе возможных юрид-ких и професс-ых последствий или требований, но не менее 5 лет. Изъятие рабочей документации у аудитора может производиться только уполномоченными на то органами, в случаях и порядке, прямо устанавливаемых законодательством РФ.

# 36. Аудиторские доказательства (АД)

АД – это информация, собранная аудитором в ходе проверки, и выводы, служащие обоснованием аудиторского заключения. Под доказательством понимается факт, который может служить подтверждением или опровержением существования другого факта, или процесс получения сведений об определённом факте, которые позволяют с той или иной степенью достоверности сформировать мнение и составить аудиторское заключение. АД д.б. надлежащего характера и достаточными. Надлежащий характер – это их ценность для разрешения какой – либо проблемы, а достаточность в каждом конкретном случае определяют на основе оценки системы внутреннего контроля и аудиторского риска.

Аудиторские доказательства должны быть достаточными и надлежащего характера.

Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств (определяется на основе результатов тестов системы внутреннего контроля и уровня риска).

Надлежащий характер является качественной стороной аудиторских доказательств

Определение достаточности АД зависит от следующих факторов: \*степени аудиторского риска, \* наличие свидетельства от независимого источника, \* степени доверия доказательства, полученным на основе данных системы внутреннего контроля клиента, \* получения информации в результате самостоятельного анализа, \* превалирующего получения доказательств в документальной форме, \* возможности сопоставления выводов сделанных в результате использования доказательств, полученных из различных источников. АД д.б. достоверными, т.е. достойными доверия и правдоподобными. АД д.б. полными , т.е. аудитор д. убедится, что все данные включены в бух. отчетность, а также точными- все хоз-е операции и данные верны в математическом отношении. АД м.б. внутренними – информация полученная от клиента, внешними – информация, полученная от третьих лиц и организаций и смешанными – полученная от клиента и подтвержденная внешним источником. Наиболее ценными и достоверными являются внешние доказательства, за тем смешанные и внутренние доказательства. Качество АД зависит от их источников. Они м.б. получены из документальных источников, в ходе устных опросов персонала клиента и третьих лиц и при непосредственном наблюдении аудитором за выполнение учетных и др. операций на п/п. Источники доказательств : \* первичные документы клиента и третьих лиц, \* регистры бух. учета клиента, \* результаты АФХД клиента , \* наблюдение за осуществлением отдельных хозяйственных и бух операций, \*проверка достоверности отдельных статей отчетности, \* остатков по счетам и реальности хоз. Операций, путем подтверждения от третьих сторон, \* устный опрос персонала и руководства п/п клиента и третьих лиц, \*проверка документов полученных клиентом от третьих лиц, \* проверка док-в подготовленных на предприятии клиента. По степени надежности и достоверности наиболее ценным доказательством полученные самим аудитором. Документальные доказательства и письменные представления клиента предпочтительнее доказательств полученных при устных опросах. Доказательства из внешних независимых источников более надежны, чем из внутренних. Если аудитор не в состоянии собрать достаточные доказательства, то он должен отразить этот факт в отчете.

К аудиторским доказательствам относятся:

- первичные документы (внутренние доказательства)

- бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности (внутренние доказательства)

- письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого (внутренние доказательства)

- информация, полученная из различных источников (от третьих лиц – внешние доказательства).

# 37. Изучение и оценка систем бухучёта и внутреннего контроля в

# ходе аудита

В ходе аудиторской проверке аудитор обязан разобраться в системе бухучёта, изучить систему внутреннего контроля и дать им оценку, чтобы составить качественный план, программу проверки, оценить величину аудиторского риска. Знакомство с системой бухучёта включает в себя изучение анализа и оценку: - учётной политики;-организационной структуры бухгалтерии; -распределение обязанностей и полномочий между работниками бухгалтерии; -организации документооборота; -применение компьютеров для ведения бухучёта. Система бухучёта может считаться эффективной, если в ходе фиксации хоз-ных операций выполняются требования: \*операции в учёте правильно отражают временной период их осуществления; \*операции в учёте зафиксированы в правильных суммах; \* операции правильно отражены на счета бухучёта в соответствии с законодат-ом и учётной политикой; \*зафиксированы детали операций, имеющие существенное значение для учёта и отч-ти; \*ограничена возможность появления злоупотреблений. В ходе проверки необходимо ознакомится с внутренними документами, регламентирующими организацию, постановку и ведение бухучёта и определить, в какой мере им соответствует реальное состояние дел. Серьёзные недостатки системы бухучёта, отмеченные в ходе аудиторской проверки, а также рекомендации по их устранению аудитор д. отразить в письменном отчете. В ходе аудиторской проверки аудитор должен изучить и оценить систему внутреннего контроля (СВК) аудируемого лица. СВК должна включить в себя: надлежащую систему бухучёта; контрольную среду; отдельные средства контроля. Под контрольной средой понимаются осведомлённость и практические действия руководства клиента, направленные на установление и поддержание СВК. Контрольная среда включает в себя: 1)стиль и основные принципы управления данными экономич-го субъекта; 2)организационную структуру экономического субъекта; 3)распределение ответственности и полномочий; 4) осуществляемую кадровую политику; 5) порядок подготовки бух отч-ти для внешних пользователей; 6) составление хоз-ой деят-ти в целом требованиям действующего законодательства. Необходимо убедиться в наличии следующих процедур внутреннего контроля: 1) Арифметическая проверка правильности бух. записей; 2) проведение сверок расчетов ; 3) проверка правильности осуществления документооборота и разрешительных записей руководства; 4) проведение периодических проверок кассовой наличности; 5) использование для целей контроля информации из источников вне данного эк-го субъекта; 6) осуществление мер, направленных на физическое ограничение доступа несанкционированных лиц к активам экон-го субъекта, системе ведения документации и записей по бух счетам; 7) исследование динамики хозяйственных показателей, сравнение плановых и сметных хозяйственных показателей с фактически имевшими место и выяснения причин существенных расхождений .

Обязательные этапы оценки: 1) Общее знакомство с СВК ( в том случае, если аудитор по итогам общего знакомства принимает решение о возможности сделать попытку полагаться в своей работе на СВК , он переходит к первичной её оценке). 2) Первичная оценка надежности СВК.( процедура первичной оценки надежности СВК осуществляется на основе методики и приемов, разрабатываемых аудитором самостоятельно. В ходе процедуры д.б. принято во внимание, что: \* следует проверять на предмет надежности средств контроля бух-ю и хоз-ю документацию эк-го субъекта всего отчетного периода, а не только избранных периодов времени; 3) Подтверждении достоверности оценки СВК (аудитор, принявший по итогам процедуры первичные оценки решения о доверии СВК и (или) отдельным средствам контроля, обязан в ходе аудиторской проверки осуществлять процедуры подтверждения достоверности этой системы).

# 38.Письменная информация аудитора руководству экономического

# субъекта по результатам проведения аудита

Информация представляет собой сведения, ставшие известными аудитору в ходе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые, по мнению аудитора, являются одновременно важными для руководства и представителей собственника аудируемого лица при осуществлении ими контроля за подготовкой достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и раскрытием информации в ней. Информация включает только те вопросы, которые привлекли внимание аудитора в результате аудита. Аудитор не обязан в ходе аудита разрабатывать процедуры, специально направленные на поиск информации, имеющей значение для управления аудируемым лицом. Информация для руководства - это отчет, составленный в виде письма. В отчете аудитора д. содержаться в обязательном порядке следующие сведения:\* реквизиты аудитора, \* реквизиты клиента,\* период времени к которому относится проверяемая документация клиента, дата подписания письменной информации аудитора, \* выявленные в ходе аудита существенные нарушения порядка ведения бух. учета и бух. отчетности, влияющие или могущие повлиять на её достоверность;\* результаты проверки системы бух. учета, порядка составления бух. отчетности и состояние СВК клиента. Также в дополнении необходимо включать следующие сведения: \* особенности выполнения аудиторской проверки;\* данные о количественном составе работников, выполняющих бух. учет, о структуре бухгалтерии и об особенностях применяемой системе бух. учета,\* сведения о методике аудиторской проверки, подтверждения того, что аудитор следовал в работе стандартам аудита, указанны на то какие результаты бух. документации были проверены сплошным способом, а какие выборочно и на основе каких принципов проводилась аудиторская выборка и т.д. Инфо-я для руководства не м. рассматриваться как полный отчет обо всех существующих недостатках. Она отражает лишь те из них, которые были обнаружены в процессе проведения аудит-ой проверки. Инфор-я предоставляется руководству п/п с целью доведения до его сведения недостатков в учетных записях, бух учете и внутреннем контроле, которые м. привести к существенным ошибкам в финансовой отчетности, а также с целью внесения конструктивных предложений по совершенствованию учета и внутреннего контроля на п/п. Аудитор может сообщать надлежащим получателям информацию в устной или письменной форме. На решение аудитора о том, сообщать ли информацию в устной или письменной форме, влияют:

а) размер, структура, организационно-правовая форма и техническое обеспечение аудируемого лица;

б) характер, важность и особенности информации, полученной по результатам аудита, представляющей интерес для управления аудируемым лицом;

в) существующие договоренности между аудитором и аудируемым лицом в отношении регулярных встреч или докладов;

г) принятые аудитором формы взаимодействия с представителями собственника и руководства аудируемого лица. Если информация, представляющая интерес для управления аудируемым лицом, сообщается в устной форме, аудитору следует документально отразить в рабочих документах эту информацию и реакцию на нее получателей информации. Эк-ий субъект в праве распоряжаться сведениями, содержащимися в письменной информ-ии аудитора по своему усмотрению.

# 39. Действия аудитора при выявлении искажений бух. отч-ти

В международной аудиторской практике различают преднамеренные и непреднамеренные ошибки. Ответственность по факту искажения или ошибки возлагается на виновных и на руководства п/п-тия Аудитор ответственен за выявление искажений и незамеченных или неисправленных ошибок. Заключение аудитора должно гарантировать, что искажений и существенных ошибок в фин-ой отч-ти п/п нет, или они выявлены полностью, или ошибки исправлены. При планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий или ошибок.

Искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности может явиться следствием ошибок и недобросовестных действий.

Ошибка - непреднамеренное искажение в финансовой (бухгалтерской) отчетности, в том числе неотражение какого-либо числового показателя или нераскрытие какой-либо информации. Примерами ошибок являются:

* ошибочные действия, допущенные при сборе и обработке данных, на основании которых составлялась финансовая (бухгалтерская) отчетность;
* неправильные оценочные значения, возникающие в результате неверного учета или неверной интерпретации фактов;
* ошибки в применении принципов учета, относящихся к точному измерению, классификации, представлению или раскрытию.

Недобросовестные действия - преднамеренные действия, совершенные одним или несколькими лицами из числа представителей собственника, руководства и сотрудников аудируемого лица или третьих лиц с помощью незаконных действий (бездействия) для извлечения незаконных выгод.

Примеры:

* искажения, возникающие в результате присвоения активов.
* фальсификация, изменение учетных записей и документов, на основании которых составляется финансовая (бухгалтерская) отчетность;
* преднамеренное неверное отражение событий, хозяйственных операций или другой важной информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности или их преднамеренное исключение из данной отчетности;
* преднамеренное нарушение применения принципов бухгалтерского учета.

Ошибка отличается от недобросовестного действия отсутствием умысла, лежащим в основе действия, приведшего к искажению финансовой (бухгалтерской) отчетности. Как только ошибки или неправильные действия установлены, аудитору нужно решить как ему следует поступить в этой ситуации. Возможны 4 варианта поведения аудитора: 1)проигнорировать ошибку, 2)рекомендовать её исправить в следующем отчётном периоде, 3)потребовать её исправления в отчётном периоде, 4)отказать в выдаче безоговорочно положительного аудиторского заключения.

При искажений или ошибки аудитор обязан выяснить у руководства и персонала п/п их причины. Он д. определить их влияние на фин-ую отч-ть. Если предполагаемая ошибка могла привести к искажению отч-ти, то для восстановления истины он д. выполнить дополнительные процедуры. Если искажение или ошибка м.б. предотвращены или выявлены при внутреннем контроле, но этого не произошло, то аудитор должен пересмотреть предыдущую оценку и, уменьшив доверие к ней, расширить сектор проверки, введя дополнительные процедуры. Если искажение или ошибка связаны с участием руководства п/п-тия, то аудитор д. пересмотреть достоверность полученных ранее сведений и данных. О выявленных искажениях или ошибках аудитор обязан своевременно сообщить руководству п/п-тия, при любом уровне влияния нарушений на фин-вую отч-ть. Если искажение или ошибка существенны, то аудитор вправе пересмотреть вопрос о своих обязательствах перед клиентом. Если аудитор обнаруживает искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности, он должен определить, не является ли это искажение признаком совершения недобросовестных действий, и при утвердительном ответе аудитор должен рассмотреть влияние такого искажения на другие вопросы аудита, особенно в отношении надежности разъяснений и заявлений руководства аудируемого лица.

Если аудитор выяснит, что недобросовестные действия были совершены с участием членов высшего руководства он может быть поставлен перед необходимостью пересмотреть надежность ранее полученных доказательств, поскольку не исключено, что возникнут сомнения в полноте и правдивости представленных заявлений и подлинности бухгалтерских записей и первичных документов.Если в ходе проведения аудита установлены факторы риска недобросовестных действий, которые заставили аудитора считать необходимым проведение дополнительных аудиторских процедур, то он должен документально оформить такие факторы и процедуры. После того как аудитор установил факт искажений, возникших в результате недобросовестных действий или ошибок, аудитору следует сообщить об этом руководству аудируемого лица, представителям собственника, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, - уполномоченным государственным органам власти.

При определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано:

* посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, влияющей на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;
* посредством включения (после части с выражением мнения) части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;

Если аудитор приходит к выводу о невозможности завершения аудита по причине искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности в результате недобросовестных действий, то аудитор должен:

* доложить информацию об искажениях в результате недобросовестных действий лицу или лицам, назначившим аудитора, или в установленных случаях уполномоченным государственным органам власти;
* рассмотреть возможность отказа от задания.

# 40. Аудиторская выборка

Аудиторская выборка (выборочная проверка) - применение аудиторских процедур менее чем ко всем элементам одной статьи отчетности или группы однотипных операций. Генеральная совокупность - полный набор элементов, из которых аудитор отбирает совокупность, в отношении которой он хочет сделать выводы;

Элементы выборки - индивидуальные элементы, отражаемые в учете и составляющие генеральную совокупность. Например, однотипные первичные документы, отдельные записи в выписках из банковского счета, счета-фактуры по продажам, обороты по лицевым счетам дебиторов. Любой фин. элемент имеет вероятность попасть в выборку. В широком смысле слова, аудиторская выборка это – способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бух.учёта экономического субъекта не сплошным порядком, а выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего стандарта аудиторской деят-ти. Выборка д.б. оптимальной: сужение выборки и масштабов проверки снижает обоснованность выводов; неоправданное расширение выборки завышает объём работ, ведёт к росту расходов на проверку, снижает качество контроля. Выборочная проверка допустима при соблюдении следующих условий: 1)достаточно большой объем генеральной совокупности; 2)однородность генеральной совокупности, как по характеру операций так и по величине их значений; 3)содержание в генеральной совокупности операций всего проверяемого периода; 4)равный шанс попадания каждой единицы генеральной совокупности в выборку; 5)достаточно низкий коэффициент допустимости ошибок; 6)репрезентативность выборки; 7)наличие точной идентификации каждой единицы генеральной совокупности; 8)соответствие выборки поставленной цели и характеру аудиторской проверки. Выборочная проверка м.б. 2х видов: \*на соответствие (задача выборочной проверки на соответствие состоит в установлении, часто ли в проверяемом отчетном периоде нарушались нормы внутреннего контроля.); \*по существу (задача выборочной проверки по существу(иначе её называют количественной) состоит в измерении нарушений внутреннего контроля в самостоятельном выражении. Примером количественной выборки может служить подтверждение сальдо счетов бух.учёта, записей в первичных документах, получение подтверждений от 3х лиц, анализ показателей хоз-ой деят-ти.). Существует 3 метода отбора элементов выборки: 1) систематический – элементы отбираются через постоянный интервал 2) при произвольном методе отбора подразумевается, что каждый подлежащий выборке элемент популяции имеет одинаковую вероятность быть отобранным. Для осуществления произвольного отбора применяются так называемые «датчики случайных чисел», представляющие собой специальные компьютерные программы, случайным образом формирующие номера элементов популяции. 3) комбинированный метод – сочетает в себе первые 2 метода.

Допустимая ошибка - максимальный размер ошибки генеральной совокупности, которую аудитор считает приемлемой. Риск, связанный с использованием аудиторской выборки, возникает, когда вывод аудитора, сделанный на основании отобранной совокупности, может отличаться от вывода, который мог быть сделан, если к генеральной совокупности в целом были бы применены идентичные процедуры аудита. Различают два типа рисков, связанных с использованием аудиторской выборки:

* риск ниже, чем в действительности;
* риск выше, чем в действительности.

Построение выборки. При определении объема выборки (количества отбираемых для проверки элементов) аудитор должен проанализировать, снижен ли риск, связанный с использованием выборочного метода, до приемлемо низкого уровня. Объем выборки может определяться с применением специальных формул, полученных на основе теории вероятности и математической статистики, либо определяться на основе профессионального суждения аудитора.

# 41.Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем

# событий, произошедших после даты составления и представления

# бухгалтерской отчетности

Аудиторское заключение должно иметь дату его подписания, после которой в заключение не может быть внесено ни одного изменения, не оговоренного с экономическим субъектом. До этой даты должны быть завершены исследование и сбор аудиторских доказательств о событиях, предшествующих дате подписания аудиторского заключения. Аудиторская организация обязана подписать аудиторское заключение не ранее даты подготовки бухгалтерской отчетности экономического субъекта, т.е. даты окончания работ по составлению этой отчетности. Аудиторская организация должна достичь уверенности в том, что все существенные обстоятельства и события, которые подлежат отражению в бухгалтерской отчетности, вплоть до даты подписания аудиторского заключения, должным образом ею определены, оценены и проверены. Аудиторской организации следует оценить неопределенные обязательства экономического субъекта, т.е. потенциальные будущие обязательства его на не точно известную сумму, являющиеся результатом его предшествующей деятельности и существенно изменяющие его финансовое положение по сравнению с тем, которое отражено в подтверждаемой бухгалтерской отчетности.

К числу неопределенных обязательств относятся следующие:

а) незаконченный судебный процесс, связанный с возможностью существенных расходов экономического субъекта (например, по поводу нарушения патентного права либо в связи с ответственностью за качество выпускаемой продукции);

б) разногласия с налоговыми органами по поводу уплаты налогов;

в) гарантии по обязательствам третьей стороны;

г) другие обязательства.

Неопределенные обязательства должны быть отражены в итоговой части аудиторского заключения и в письменной информации (отчете) аудитора руководству экономического субъекта по итогам аудита. Аудиторская организация несет ответственность за выражение своего мнения в аудиторском заключении о событиях, произошедших после отчетной даты (на которую составлена бухгалтерская отчетность), но до даты подписания аудиторского заключения.

В перечне поправок, прилагаемом к аудиторскому заключению, который обязана готовить аудиторская организация, необходимо отразить в том числе все существенные обстоятельства, обнаруженные аудиторской организацией после даты составления бухгалтерской отчетности. Аудиторская организация не несет ответственности за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности и после даты представления бухгалтерской отчетности экономического субъекта пользователям, она не обязана проводить каких-либо специальных исследований и работ для выявления и анализа таких событий по завершении аудита. Ответственность за информирование аудиторской организации о таких событиях несет руководство экономического субъекта. Если аудиторам стало известно о событиях, произошедших за период после даты подписания аудиторского заключения и после даты представления бухгалтерской отчетности пользователям, им следует обсудить возникшие проблемы с руководством экономического субъекта. Если руководство экономического субъекта не предпримет мер по исправлению ошибок и неточностей или отражению всех существенных обстоятельств, обнаруженных после даты представления бухгалтерской отчетности, аудиторская организация должна:

а) письменно уведомить экономический субъект о данном факте;

б) перенести на руководство экономического субъекта всю ответственность за последствия решения о том, чтобы не вносить изменения;

в) рассмотреть вопрос об информировании пользователей бухгалтерской отчетности о данных существенных обстоятельствах.

Все действия аудиторской организации в отношении событий и фактов, произошедших после составления бухгалтерской отчетности и (или) после даты представления бухгалтерской отчетности, и все решения аудиторской организации по таким событиям и фактам должны быть в обязательном порядке отражены в рабочей документации аудитора.

# 42. Письмо – обязательство (ПО) аудитора. Подготовка к

# заключению и заключение договора на проведение аудиторской

# проверки

Дополнительным документом, устанавливающим взаимопонимание между клиентом и аудитором, является ПО аудитора перед клиентом о согласии на проведение аудита, которое аудитор направляет своему клиенту. Основная цель направления письма обязательства – внесение ясности во взаимоотношения между экономическим субъектом и аудиторской организацией на этапе подготовки аудиторской проверки. ПО направляется исполнительному органу экономического субъекта до заключения договора на проведение аудита во избежание неправильного понимания им условий предстоящего договора (рекомендуется 2 экземпляр письма, подписанный руководителем, вернуть аудитору). Жёсткие рекомендации по составлению ПО отсутствуют, поскольку содержание письма определяется прежде всего запросами клиента, его фин-вым состоянием, степенью взаимного доверия между аудитором и клиентом.

В ПО должны найти отражение следующие обязательные указания: 1) по условиям аудиторской проверки:

* указания об объекте и цели аудиторской проверки;
* указания, должно ли аудиторское заключение содержать в себе сведения о достоверности бух. отч-ти филиалов организаций;
* обязательные указания на нормативные док-ты, на основании которых проводится аудит;
* обязательные указания на нормативные док-ты, о дополнительных вопросах, решаемых в ходе аудита.

2) по обязательствам аудиторской организации:

* обязательные указания о форме отч-ти аудиторской организации по результатам проведённой проверки;
* обязательные указания об ответственности аудиторской организации за оказываемые услуги;
* обязат-ые указания об обязательствах аудиторской организации по соблюдению коммерческой тайны;
* обязат-ые указания о наличии риска необнаружения существенных неточностей или ошибок в бухучёте и отч-ти в связи с выборочным характером приемлемых аудиторских процедур и системы внутреннего контроля;

3) об обязательствах экономического субъекта:

* обязательные указания об ответственности экономического субъекта и его исполнительного органа за полноту и достоверность представленной документации;
* обязательные указания об обеспечении свободного доступа к первичным документам и бух. отч-ти, компьютерным базам данных и иной необходимой информации;
* обязательные указания о направлении экономическим субъектом по указанию аудиторской организации писем в адрес его дебиторов и кредиторов о подтверждении или не подтверждении ими соответствующей задолженности.

Аудиторская организация по своему усмотрению или в соответствии с положениями экономического субъекта может дополнительно включать следующие пункты: 1)общие сведения об оказываемых услугах квалификации персонала, наиболее крупных клиентов, членстве в российских и международных аудиторских организациях и союзах; 2)примерный тематический план проведения проверки с указанием даты; 3)общую характеристику применяемых методов проведения проверки; 4)условия оплаты труда; 5)предложения об использовании других аудиторов, независимых экспертов в тех аспектах деятельности проверяемой организации, которые аудиторская организация и экономический субъект сочтут необходимыми; 6)согласие экономического субъекта на использование результатов предшествующей аудиторской организации; 7)описание важнейших ограничений, ответственности аудиторской организации; 8)рекомендации по использованию аудиторского заключения по назначению; 9)предложение о продлении договорных отношений.

# 43. Использование работы эксперта

Решение об использовании работы эксперта при проведении аудита принимает аудиторская организация, исходя из характера и сложности обстоятельств, подлежащих исследованию, уровня их существенности, а также целесообразности, возможности и надежности иных аудиторских процедур применительно к этим обстоятельствам.

Экспертом признается не состоящий в штате данной аудиторской организации специалист, имеющий достаточные знания и (или) опыт в определенной области (по определенному вопросу), отличной от бухгалтерского учета и аудита, и дающий заключение по вопросу, относящемуся к этой области. В качестве эксперта аудиторская организация может использовать работу специализированной организации, являющейся юридическим лицом. Эксперт, работу которого аудиторская организация использует при проведении аудита, должен иметь:

а) соответствующую квалификацию, как правило, подтвержденную надлежащими документами (квалификационным аттестатом, лицензией, дипломом и т.п.);

б) соответствующий опыт и репутацию, подтвержденные отзывами, рекомендациями, публикациями, справками и т.п. в области, в которой аудиторская организация предполагает получить заключение.

Эксперт, работу которого аудиторская организация использует при проведении аудита, должен быть объективным. Аудиторская организация, как правило, не должна привлекать для работы эксперта при проведении аудита, если:

а) эксперт — физическое лицо является учредителем (участником) или руководителем экономического субъекта, в отношении которого аудиторская организация проводит аудит, либо состоящим с указанными лицами в близком родстве или свойстве (родители, супруги, братья, сестры, сыновья, дочери, а также братья, сестры, родители и дети супругов), либо иным должностным лицом или штатным сотрудником,;

б) эксперт — юридическое лицо является учредителем (участником), кредитором, страховщиком экономического субъекта.

Аудиторская организация может использовать работу эксперта при проведении аудита лишь с согласия экономического субъекта. Отказ экономического субъекта от использования работы эксперта должен быть оформлен в письменном виде. В случае такого отказа аудиторская организация рассматривает вопрос о подготовке по результатам проведенного аудита аудиторского заключения, отличного от безусловно положительного. Аудиторская организация использует работу эксперта при проведении аудита на основе договора о возмездном оказании услуг, заключаемого между экономическим субъектом, и экспертом либо между аудиторской фирмой и экспертом. Помимо общепринятых условий договор оказания услуг эксперта должен предусматривать:

а) цели и объем работы эксперта;

б) описание конкретных вопросов, в отношении которых аудиторская организация ожидает получить заключение эксперта;

в) описание взаимоотношений эксперта с экономическим субъектом, если таковые потребуются;

г) конфиденциальность информации экономического субъекта;

д) сведения о предположениях и методах, которые эксперт намеревается использовать в своей работе, и об их соответствии тем предположениям и методам, которые использовались в предыдущие периоды (если в предыдущие периоды аудиторская организация использовала работу эксперта);

е) форму и содержание заключения эксперта.

Эксперт представляет результаты своей работы в виде заключения (отчета, расчета и т.п.) в письменной форме. Оно должно состоять, как правило, из трех частей: вводной, исследовательской и выводов. Эксперт подготавливает свое заключение в двух экземплярах, один из которых представляется экономическому субъекту, а второй — аудиторской организации. Заключение эксперта должно быть достаточно полным и подробным, в нем должны быть отражены:

* наименование аудируемого лица;
* объект проведенной работы;
* объем проведенной работы и предел ответственности эксперта;
* применявшиеся методы работы;
* любые неразрешенные существенные сомнения, связанные с проведенной работой;
* результаты проведенной работы.

Если при рассмотрении результатов работы эксперта аудиторской организацией выявляются существенные несоответствия между заключением эксперта и информацией (документами) экономического субъекта либо аудиторская организация считает, что результаты работы эксперта необоснованны, то она должна провести дополнительные аудиторские процедуры, обеспечивающие проверку обоснованности заключения эксперта, или назначить другого эксперта. Заключение эксперта подлежит включению в рабочую документацию аудиторской организации. Примерный перечень работ, для выполнения которых аудиторской организации могут потребоваться услуги эксперта:

1) оценка отдельных видов имущества (земля, здания, машины и оборудование, произведения искусства, драгоценные камни и др.);

2) определение количества и (или) состояния имущества (запасы полезных ископаемых в месторождениях, срок службы машин и оборудования и др.);

3) проведение расчетов специальными приемами и способами (актуарные оценки и др.);

4) измерение объемов выполненных работ и работ, подлежащих выполнению по неисполненным договорам, для целей признания реализации (строительных, геологоразведочных, проектных и др.);

5) юридическая оценка и интерпретация договоров, учредительных документов, нормативных актов.

# 44. Аналитические процедуры

Аналитические процедуры нацелены на оценку финансовой информации на основе изучения вероятностных соотношений между финансовыми и нефинансовыми данными, в том числе на сравнении записанных значений с ожидаемыми, которые определил аудитор. Следует отметить, что при решении некоторых конкретных задач аудита или в случаях, когда остатки по счетам небольшие, достоверные свидетельства можно получить при помощи одних только аналитических процедур. Аналитические процедуры осуществляются в несколько этапов: постановка цели аудита; выбор метода анализа для достижения поставленной цели; составление информационной базы анализа; установление критериев для принятия решений; процедуры тестирования; анализ результатов; формулирование выводов. Аналитические процедуры, являясь одним из видов аудиторских процедур по существу, состоят из выявления, анализа и оценки соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности проверяемого экономического субъекта. Основная цель применения аналитических процедур заключается в выявлении наличия или отсутствия необычных или неверно отраженных фактов и результатов хозяйственной деятельности. На этапе планирования аудита выполнение аналитических процедур способствует пониманию деятельности проверяемого экономического субъекта, выявлению областей потенциальных рисков и более точному определению степени аудиторского риска. При формировании общего плана и программы аудита применение аналитических процедур способствует сокращению количества и объема других аудиторских процедур. На этапе непосредственного проведения проверки аудитор может выполнять аналитические процедуры в сочетании с другими аудиторскими процедурами. На этапе завершения аудита аналитические процедуры применяются для окончательной проверки наличия в отчетности существенных искажений или других финансовых проблем и могут способствовать выявлению областей, в которых требуется проведение дополнительных аудиторских процедур.

Виды аналитических процедур имеют довольно широкий перечень:

1) сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с плановыми (сметными) показателями, определенными экономическим субъектом;

2) сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с прогнозными показателями, самостоятельно определенными аудитором;

3) сравнение показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством или самим экономическим субъектом;

4) сравнение показателей бухгалтерской отчетности со среднеотраслевыми данными;

5) сравнение показателей бухгалтерской отчетности с небухгалтерскими данными (данными, не входящими в состав бухгалтерской отчетности);

6) анализ изменений с течением времени показателей бухгалтерской отчетности и относительных коэффициентов, связанных с ними;

7) другие виды аналитических процедур, в том числе учитывающие индивидуальные особенности организационной структуры экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит.

Результатами выполнения аналитических процедур является выявление аудитором наличия или отсутствия необычных отклонений показателей бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Анализ результатов и получение выводов после осуществления аудиторских процедур можно представить в целом как процесс анализа, интерпретации и обобщения необычных отклонений, обнаруженных аудитором. Применение этих процедур позволяет повысить качество и сократить затраты на проведение аудита. Результаты анализа необычных отклонений, а также результаты планирования и выполнения аналитических процедур аудитор должен отразить в рабочей документации по проведению проверки; использовать для получения аудиторских доказательств, необходимых при составлении аудиторского заключения, а также для подготовки письменной информации руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита.

# 45. Аудит в условиях компьютерной обработке данных

Компьютерная обработка данных (КОД) экономическим субъектом имеет место в случаях, когда с помощью компьютерной техники осуществляется обработка значительных объемов учетной информации.

На предприятии с системой КОД при проведении аудита сохраняются его цель и основные элементы методологии. Использование технических средств приводит к изменению отдельных элементов организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля:

а) для проверки хозяйственных операций наряду с традиционными первичными учетными документами используются и первичные учетные документы на машиночитаемом носителе;

б) постоянные нормативно-справочные показатели могут быть проверены по данным, хранящимся в памяти компьютера или на машиночитаемых носителях информации;

в) вместо традиционных ручных форм счетоводства может применяться форма учета, ориентированная на прогрессивные методы формирования выходной информации и обеспечения ее достоверности, совмещение синтетического учета с аналитическим и систематического с хронологическим, а также повышение оперативности и удобства использования учетной и отчетной информации.

Аудитор не должен принуждать (прямо или косвенно) проверяемый экономический субъект к применению системы КОД, известной аудитору.

Экономический субъект обязан предоставить аудиторской организации необходимый доступ к системе КОД. Невыполнение (неполное выполнение) этого условия является ограничением объема аудита в системе КОД, вследствие чего аудиторская организация может потребовать предоставления необходимых ей документов на бумажных носителях информации. Аудитору желательно иметь представление о техническом, программном, математическом и других видах обеспечения компьютерной техники, а также системах обработки экономической информации. В случае отсутствия у аудитора указанных знаний следует использовать работу эксперта в области информационных технологий.

Риск аудитора повышается в том случае, если:

а) компьютеризованная среда децентрализована;

б) существует географическая разбросанность компьютерных установок;

в) уровень знаний бухгалтерского персонала недостаточен;

г) внутренний контроль за функционированием среды КОД отсутствует;

д) отсутствуют необходимые меры по ограничению несанкционированного доступа.

Риск аудитора снижается в случае, если:

а) системы автоматизации являются лицензированными;

б) существует возможность углубить некоторые виды контроля благодаря программному обеспечению, специально разработанному для аудиторов;

в) существует специальный контроль программного обеспечения;

д) все подразделения работают в единой среде КОД, применяют единое современное программное обеспечение;

ж) имеется долгосрочный план развития системы КОД экономического субъекта.

Аудитор обязан проверять соответствие применяемых алгоритмов требованиям нормативной документации по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности по основным автоматизированным расчетам экономического субъекта. Источниками получения аудиторских доказательств при проведении аудиторских процедур являются данные, подготовленные в системе КОД экономического субъекта в виде таблиц, ведомостей, регистров бухгалтерского учета экономического субъекта. Аудитор имеет возможность применять эти материалы, их копии, в том числе фотокопии, в качестве рабочей документации аудита. В случае работы аудитора непосредственно в системе КОД экономического субъекта (без вывода данных на печать) рабочие документы, подтверждающие факт сбора аудиторских доказательств, составляются аудитором самостоятельно. Наличие системы КОД не освобождает экономический субъект от обязанности документировать в установленном порядке факты хозяйственной жизни.

# 46. Существенность и аудиторский риск

Существенность информации – это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации. Аудитор обязан принимать во внимание две стороны существенности в аудите: качественную и количественную. С качественной точки зрения аудитор должен использовать свое профессиональное суждение для того, чтобы определить, носят или не носят существенный характер отмеченные в ходе проверки отклонения порядка совершенных экономическим субъектом финансовых и хозяйственных операций от требований нормативных актов, действующих в Российской Федерации. С количественной точки зрения аудитор должен оценить, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные отклонения (с учетом прогнозируемой величины неотмеченных отклонений) количественный критерий – уровень существенности. Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения. При нахождении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности экономического субъекта, подлежащего аудиту. Показатели могут быть как текущего года, так и усредненные показатели текущего и предшествующих лет, а также полученные в результате любых расчетных процедур. Аудиторские организации обязаны установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе. Допускается единый показатель уровня существенности для данной конкретной проверки, а также различные значения уровня существенности для оценки каждой определенной группы счетов бухгалтерского учета, статей баланса, показателей отчетности. Обобщение результатов проверки осуществляется по основным направлениям аудита учетной политики. Результат, полученный по итогам проверки, оценивается с позиций значимости. К значимым (существенным) результатам относятся те положения, отклонения, условия, которые привели:

* к несоблюдению законодательных и нормативных актов ведения бухгалтерского учета на предприятии,
* основанием для предъявления экономических санкций к предприятию,
* недостоверному бухгалтерскому учету хозяйственных операций,
* нарушению принципа достоверности предоставляемой отчетности.

К наиболее значимым недостаткам следует отнести соблюдение соответствия принципов формирования учетной политики предприятия требованиям нормативных документов более высокого уровня; и выполнение важнейших принципов бухгалтерского учета. Совокупная оценка нарушений складывается из выявленного фактического уровня соблюдения принципов бухгалтерского учета и субъективной оценки значимости отдельных направлений.

Аудиторский риск – это оценка неэффективности предстоящей проверки аудитором, который в своем заключении сделал вывод о том, что бухгалтерская отчетность у клиента достоверна, в действительности же там возможны существенные ошибки и пропуски, не попавшие в поле зрения аудитора; или же признал, что отчетность содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений нет. Различают два основных метода оценки аудиторского риска: интуитивный и расчетный. Интуитивный метод заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания деятельности клиента, определяют риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций и используют эту оценку в планировании аудита. Расчетный метод предполагает оценку аудиторского риска путем составления и решения специальной факторной модели относительных величин:

ПАР = НР \* РК \* РН,

где ПАР – приемлемый аудиторский риск;

НР – неотъемлемый риск;

РК – риск контроля;

РН – риск необнаружения.

Приемлемый аудиторский риск выражает меру готовности аудитора признать приемлемой вероятность содержания в финансовой отчетности материальных (существенных) ошибок после завершения аудита и выдачи клиенту стандартного аудиторского заключения без оговорок. Неотъемлемый риск выражает меру ожидания аудитором вероятности содержания в отчетности ошибок, превосходящих допустимую величину, до проверки системы внутрихозяйственного контроля. Риск контроля выражает меру ожидания аудитором вероятности пропуска ошибок, превосходящих величину, допустимую системой внутрихозяйственного контроля. Риск необнаружения (процедурный риск) выражает меру готовности аудитора признать вероятность невыявления в процессе проведения аудита ошибок, превосходящих допустимую величину. Аудиторский риск всегда находится в пределах от нуля до единицы. Нулевой риск означает полную уверенностью аудитора в достоверности показателей финансовой отчетности. Но аудитор не должен гарантировать полного отсутствия существенных ошибок в финансовой отчетности. Аудиторский риск зависит также от уровня существенности имеется обратная зависимость:

а) чем выше уровни существенности, тем ниже общий аудиторский риск;

б) чем ниже уровни существенности, тем выше аудиторский риск.

# 47.Внутрифирменный контроль качества аудита

В каждой аудиторской организации должна быть создана и поддерживаться внутрифирменная система контроля качества работы, для того чтобы проводимые этой организацией аудиторские проверки полностью соответствовали нормативным документам, регулирующим аудиторскую деятельность. Особенности системы контроля качества работы аудиторской фирмы, ее внутреннее содержание и затраты времени и ресурсов на ее функционирование могут зависеть от таких факторов, как:

а) размер аудиторской организации;

б) ее специализация;

в) ее организационная структура;

г) наличие филиалов и подразделений аудиторской организации и их пространственная удаленность;

д) экономическая эффективность применяемой системы контроля качества (получение осязаемых преимуществ при разумных затратах).

Система контроля качества работы аудиторской организации должна включать:

а) соблюдение профессиональными сотрудниками аудиторской организации требований независимости, честности, объективности, конфиденциальности и профессиональной этики;

б) укомплектование аудиторской организации профессиональными сотрудниками, обладающими знаниями, умениями и навыками, необходимыми для надлежащего выполнения ими своих обязанностей;

в) поручение аудиторских заданий профессиональным сотрудникам, квалификация которых соответствует особенностям этих заданий;

г) выполнение всех видов работ в ходе аудита на основе направляющих указаний, текущего контроля и проверки выполненной работы таким образом, чтобы это отвечало необходимым требованиям качества;

д) получение сотрудниками при недостатке опыта или знаний в конкретных обстоятельствах соответствующих консультаций как внутри аудиторской организации, так и вне ее;

е) разработку и применение в аудиторских организациях на постоянной основе процедуры подбора и отклонения клиентов; при этом должны приниматься во внимание как независимость аудиторской организации и ее возможность проводить аудит на высоком качественном уровне, так и репутация руководителей проверяемого или предполагаемого для будущей проверки экономического субъекта;

ж) осуществление мероприятий по регулярным проверкам надежности и эффективности функционирования внутрифирменной системы контроля качества работы как таковой;

з) принятие необходимых мер в отношении сотрудников аудиторской организации в случаях невыполнения или ненадлежащего выполнения ими возложенных на них обязанностей.

Основные принципы и процедуры системы контроля качества работы аудиторской организации должны быть доведены до сведения каждого профессионального сотрудника такой организации.

Во время проведения аудита ответственные работники должны осуществлять контроль по следующим вопросам:

* была ли работа выполнена в соответствии с программой аудита;
* были ли выполненная работа и полученные результаты надлежащим образом документально оформлены;
* были ли все важные аспекты аудита урегулированы и отражены в аудиторских выводах;
* были ли достигнуты цели аудиторских процедур;
* соответствуют ли сделанные выводы результатам выполненной работы и подтверждают ли они аудиторское мнение;
* оценка неотъемлемого риска и риска средств внутреннего контроля,
* документальное отражение аудиторских доказательств;

**48. Первичный аудит**

Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности должен быть спланирован и проведен таким образом, чтобы обеспечить выявление не всех имеющихся искажений таких показателей, а только тех, которые имеют существенное значение. Для выполнения требований, предъявляемых к проведению первичного аудита начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности, аудиторская организация может провести на выборочной основе следующие аудиторские процедуры: а) ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта;

б) провести анализ учетной политики экономического субъекта;

в) ознакомиться с порядком составления бухгалтерской отчетности;

д) провести анализ системы внутреннего контроля;

е) оценить работу отдела внутреннего аудита экономического субъекта;

ж) провести необходимые аналитические процедуры; и др.

В тех случаях, если аудиторской организацией получены доказательства в отношении того, что начальные и сравнительные показатели бухгалтерской отчетности достоверны и не содержат существенных искажений, то аудиторская организация должна выразить мнение в форме безусловно положительного аудиторского заключения.

В тех случаях если аудиторской организацией установлено, что отдельные начальные и сравнительные показатели бухгалтерской отчетности содержат искажения, а бухгалтерская отчетность достоверна, то аудиторская организация должна выразить мнение в форме условно-положительного аудиторского заключения.

В тех случаях если аудиторской организацией установлено, что начальные и сравнительные показатели бухгалтерской отчетности недостоверны, то аудиторская организация должна выразить мнение в форме отрицательного аудиторского заключения.

В ходе первой проверки аудируемого лица аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что:

* остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность текущего отчетного периода;
* остатки по счетам бухгалтерского учета на конец предыдущего периода были правильно перенесены на начало текущего периода;
* учетная политика применяется последовательно либо изменения в учетной политике были должным образом отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в установленном порядке.

Достаточность и надлежащий характер аудиторских доказательств, которые аудитору необходимо получить зависят от:

* учетной политики аудируемого лица;
* факта проведения аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности предыдущего периода и факта модификации аудиторского заключения;
* особенностей ведения бухгалтерского учета аудируемым лицом и вероятности искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего отчетного периода;
* существенности остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода для финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего отчетного периода.

Аудитор в ходе проведения аудита должен:

* определить отражают ли остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода надлежащую учетную политику;
* определить применялась ли учетная политика последовательно;
* при наличии каких-либо изменений в учетной политике определить, были ли указанные изменения должным образом отражены в бухгалтерском учете;
* если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности предыдущего периода проводился другим аудитором, ознакомиться с рабочими документами другого аудитора;
* некоторые аудиторские доказательства относительно текущих активов и обязательств аудируемого лица могут быть получены в ходе выполнения аудиторских процедур в отношении финансово-хозяйственных операций и документов текущего периода.

Если остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода содержат искажения, которые могут оказать существенное влияние на достоверность отчетности текущего периода, аудитор должен проинформировать об этом руководство аудируемого лица и, получив разрешение указанного руководства, проинформировать предшествующего аудитора. Если последствия искажений должным образом не отражены в бухгалтерском учете, аудитор должен в зависимости от конкретных обстоятельств выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение.

**49. Применимость непрерывности деятельности экономического**

**субъекта**

Допущение непрерывности деятельности является основным принципом подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. В соответствии с принципом допущения непрерывности деятельности обычно предполагается, что аудируемое лицо будет продолжать осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность в течение 12 месяцев года, следующего за отчетным, и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственной деятельности или обращении за защитой от кредиторов. Активы и обязательства учитываются на том основании, что аудируемое лицо сможет выполнить свои обязательства и реализовать свои активы в ходе своей деятельности. Оценка аудируемым лицом допущения непрерывности своей деятельности связана с вынесением в конкретный момент времени профессионального суждения о фактах хозяйственной деятельности, которые являются неопределенными на дату составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. В этой связи следует принимать во внимание, что: как правило, уровень неопределенности, сопряженной с результатом события или с условием, значительно повышается при увеличении периода времени между суждением и воздействием условных фактов; любое влияние условного факта в будущем основывается на информации, доступной в момент составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, поэтому последующие события могут вступать в противоречие с профессиональным суждением, которое было разумным в момент его вынесения; размер и сложная структура аудируемого лица, характер и условия его деятельности, а также степень воздействия на аудируемое лицо внешних факторов оказывают влияние на профессиональное суждение о влиянии условных фактов.

Факторы, оказывающие влияние на непрерывность деятельности

Признаками, на основании которых у аудитора может возникнуть сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности, являются следующие:

* а) финансовые признаки (отрицательная величина чистых активов, привлеченные заемные средства, неспособность погашать кредиторскую задолженность в надлежащие сроки; значительные убытки от основной деятельности; признаки банкротства и т.п.);
* б) производственные признаки (потеря рынка сбыта, лицензии или основного поставщика; проблемы с трудовыми ресурсами; существенная зависимость от успешного выполнения конкретного проекта и т.п.);
* в) прочие признаки (судебные иски против аудируемого лица, внесение изменений в законодательство или изменение политической ситуации и т.п.).

При планировании аудита аудитор должен проанализировать, существуют ли какие-либо события или условия, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

Выводы аудитора и аудиторское заключение

Отсутствие в аудиторском заключении указания на серьезное сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности не может и не должно трактоваться как гарантия, что аудируемое лицо будет продолжать свою деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным.

1. Если в финансовой (бухгалтерской) отчетности адекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить безоговорочно положительное мнение, но модифицировать аудиторское заключение, включив в него привлекающий внимание к ситуации абзац.
2. Если в финансовой (бухгалтерской) отчетности неадекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное.
3. Если в соответствии с профессиональным суждением аудитора аудируемое лицо не сможет непрерывно продолжать свою деятельность, то аудитору следует выразить отрицательное мнение при условии подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности на основе принципа допущения непрерывности деятельности.

**50. Проверка соблюдения нормативных актов при проведении**

**аудита**

Несоблюдение аудируемым лицом законодательства РФ может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Несоблюдение - преднамеренное, так и непреднамеренное действие или бездействие аудируемого лица, которое противоречит нормативным правовым актам РФ. Выявленные нарушения могут существенно или несущественно влиять на величину показателей бухгалтерской отчетности, могут нанести ущерб экономическому субъекту, его участникам, государству и третьим лицам. При выявлении существенных искажений аудитор отражает это в рабочих документах, учитывает влияние нарушений на надежность доказательств и уточняет их, корректируя план аудиторской проверки, отражает нарушения в письменной информации, сообщает пользователям отчетности (посредством аудиторского заключения, путем выступления на собрании акционеров и т.п.) и представляет условно положительное или отрицательное аудиторское заключение.

Если руководство проверяемой организации или ее персонал препятствуют аудитору в получении достаточной информации о том, что невыполнение нормативных актов существенно исказило бухгалтерскую отчетность, то аудитор составляет отрицательное аудиторское заключение или отказывается от выражения своего мнения в аудиторском заключении. Если внесены все исправления, аудитор может дать положительное аудиторское заключение (безусловно или условно). Если руководство не вносит исправлений, аудитор вправе прекратить или приостановить проверку. Ответственность за соблюдение нормативных актов несет экономический субъект, аудитор исходит из того, что эти акты соблюдаются, пока не получит доказательство противного.

Он должен установить:

* обеспечен ли персонал проверяемой организации нормативными актами по бухгалтерскому учету и налогообложению;
* проводится ли при необходимости консультирование со специалистами аудиторских и юридических организаций;
* разработаны ли внутренние документы, определяющие учетную политику, схемы документооборота, визирования хозяйственных операций, контроль за их соблюдением;
* ведется ли предварительный контроль законности планируемых крупных сделок с участием юриста, с выработкой решений по учету и налогообложению.

Если влияние спорного акта существенно, аудитор (с согла­сия руководства проверяемой организации) либо посылает от своего имени запрос в адрес органа, утвердившего документ, либо письменно предупреждает руководство проверяемой орга­низации о невозможности выдачи безусловно-положительного аудиторского заключения.

При несущественности влияния спорного акта, это отражается в письменной информации.

Аудитору следует учесть, что нарушения требований нормативных актов могут вызвать не только сомнения в достоверности отчетности, но и привести к взысканию штрафных санкций, к отчуждению имущества и даже к прекращению деятельности проверяемой организации. Если он обнаружил факты, подтверждающие наличие состава преступления, он не имеет права их скрывать. Процедуры, применяемые при выявлении фактов несоблюдения.

Когда аудитору становятся известны факты возможного несоблюдения требований нормативных правовых актов, он должен:

* получить дополнительные сведения, необходимые для оценки возможного влияния такого несоблюдения на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;
* документально оформить отмеченные факты, сообщить о них и обсудить их с руководством аудируемого лица;
* проконсультироваться с юридической службой (сторонней или аудируемого лица);
* пересмотреть оценку и достоверность заявлений руководства и сотрудников аудируемого лица;
* если аудитор пришел к выводу, что факт несоблюдения нормативных правовых актов оказывает существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и не был надлежащим образом отражен в ней, он должен в письменном виде выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение;
* если аудируемое лицо препятствует аудитору в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств, аудитору следует выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения из-за ограничения объема аудита;

В случаях, предусмотренных законодательством, аудитор должен сообщать информацию об обнаруженных фактах существенного несоблюдения нормативных правовых актов уполномоченным государственным органам власти.

**51. Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого**

**экономического субъекта при заключении договора на**

**аудиторскую проверку, их надежность и достоверность**

Аудитор в соответствующих случаях должен получить от руководства экономического субъекта разъяснения, необходимые ему для достижения целей его работы. Необходимый объем информации, подлежащей получению от руководства проверяемого экономического субъекта, а также перечень случаев, в которых необходимо получение таких разъяснений, определяются аудитором самостоятельно. Разъяснения, получаемые аудитором от руководства проверяемого экономического субъекта, могут быть запрошены на этапе предварительного планирования аудита, на этапе подготовки общего плана и программы аудита, непосредственно на этапе проверки - в ходе выполнения аудиторских процедур по существу и тестирования средств контроля, на этапе завершения аудита и подготовки аудиторского заключения. На разных этапах проведения проверки аудитору следует получать разъяснения от руководства проверяемого экономического субъекта в следующих целях:

а) на этапе предварительного планирования аудита эти разъяснения могут быть использованы для подтверждения допущения непрерывности деятельности предприятия, а также для первичной оценки надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта;

б) на этапе подготовки общего плана и программы аудита такие разъяснения могут способствовать пониманию деятельности экономического субъекта и особенностей его системы внутреннего контроля, а также получению оценок аудиторских рисков;

в) на этапе тестирования средств контроля и выполнения аудиторских процедур по существу такие разъяснения могут подтвердить или опровергнуть сделанные аудитором выводы о надежности отдельных средств контроля, а также предоставить аудиторские доказательства в тех случаях, когда такие доказательства сложно или невозможно получить иными способами;

г) на этапе завершения аудита и составления аудиторского заключения такие разъяснения могут служить источником свидетельств о наличии существенных искажений бухгалтерской отчетности, а также свидетельств о возможном существовании неопределенных обязательств.

Порядок обращения аудитора к руководству может быть оговорен при заключении договора на аудиторскую проверку, а также в письме-обязательстве. В случае, если такой порядок не оговорен, аудитор вправе сам определить способ обращения к руководству экономического субъекта в зависимости от степени важности, объема и содержания требуемой информации. Отказ руководства экономического субъекта предоставить информацию по запросу аудитора может непосредственным образом повлиять на возможность аудитора сформировать свое мнение. Если руководство аудируемого лица отказывается представить заявления и разъяснения, которые аудитор считает необходимыми, это считается ограничением объема аудита. В связи с таким отказом аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения. Разъяснения могут считаться надежными лишь в том случае, если предоставившие их лица занимают положение, которое позволяет им обладать необходимой информацией.

При наличии оснований сомневаться в правильности информации аудитор должен попытаться проверить достоверность такой информации. Для этого он может сопоставить информацию, полученную из различных источников, привлечь к работе независимого эксперта либо провести другие необходимые аудиторские процедуры.

**52.Приемы анализа хозяйственной деятельности**

Для проведения анализа обработки экономической информации, выявление влияния тех или иных факторов на показатели работы предприятия, используются приемы, основными измерениями которых являются:

* + сравнения;
  + расчленения общих показателей;
  + группировка и обобщение;
  + расчет разниц;
  + цепные подстановки;
  + исчисление средних величин;
  + исчисление уровня ряда динамики;
  + выборочное изучение деятельности предприятий;
  + графическое изображение анализируемых величин и др.

Сравнения.

Сравнения являются одним из основных приемов анализа, обеспечивают объективную оценку показателей, способствуют выявлению внутрихозяйственных резервов. Обязательным условием сравнения является сопоставимость показателей, исследуемых при анализе и их однородность. Сравниваемые показатели должны приводиться в одинаковых единицах измерения, иметь единую оценку. Различают следующие виды сравнения: Отчетные показатели сравнивают с нормативными – применяются для определения степени выполнения нормативной выработки. Отчетные данные анализируемого периода сравнивают с данными предшествующих периодов. Применяются для темпов развития производства Отчетные данные сравнивают с показателями деятельности родственных предприятий. Применяются для выявления скрытых резервов и распространения передового опыта. Цепные подстановки Прием цепных подстановок применяется при изучении влияния отдельных факторов на изменение показателей. Сущность данного приема заключается в последовательной замене базисной величины показателей входящих в расчетную формулу и их фактической величиной. По мере замены величины того или иного показателя результаты расчетов сравниваются с результатами, полученными до замены этого показателя в данной формуле. Полученное отклонение является результатом влияния изменения данного показателя, т.к. все остальные показатели в сравниваемых расчетах оставались неизменимыми. Примером может являться расчет уровня производительности труда с формулой: ПТ=Ч\*ПРД\*Д\*Y Расчленение общих показателей. Расчленение общих показателей на составные части применяется в тех случаях, когда необходимо дать не только общую оценку деятельности предприятия, но и провести наиболее полное и всестороннее изучение этой деятельности. Этот прием анализа способствует выявлению причин изменений в деятельности предприятия и место их возникновения. Группировка и обобщения. Этот прием обработки данных позволяет вскрыть сложные взаимосвязи и взаимозависимости между показателями и факторами, оказавшими влияние на изменение показателей. Он позволяет выделить показатели работы отстающих предприятий, дать качественную оценку деятельности определенной группы предприятий в общей массе. Группировка данных возможна по одному или нескольким признакам. Например, группировка рабочих по степени выполнения норма выработки и возрасту; группировка сахарных заводов по мощности и выходу сахара и т.д. Расчет разницы. Это прием состоит в том, что изучаемые показатели сравниваются с базисными. В результате сравнение устанавливается разница, которая называется отклонением. Отклонение выражается величиной со знаком «-» или «+». Группировка предполагает определенную классификацию явлений и процессов. также причин и факторов, их обусловивших. результатом группировки является построение группировочных таблиц. Балансовый способ может применяться в качестве как основного. Так и вспомогательного приема анализа хоз-ной деятельности в качестве основного балансовый способ не используется при изучении показателей нахо­дящихся в балансовой зависимости (при анализе обеспечения пр-тия сырьем, материалами). Графический способ - графики являются масштабным изобра­жением показателей их зависи­мости с помощью геометриче­ских фигур. Графический способ не имеет в анализе самостоятельного значения, а используется для иллюстрации изменений в динамике структурных сдвигов или других видов сравнения.

**53.Приемы анализа хозяйственной деятельности: сравнение,**

**расчет ризниц, выборочное наблюдение**

Прием сравнения

Прием сравнения заключается в сопоставлении финансовых показателей отчетного периода с их плановыми значениями( норматив, норма, лимит) и с показателями предшествующего периода. Для того чтобы результаты сравнения обеспечили правильные выводы анализа, необходимо установить сопоставимость сравниваемых показателей, то есть их однородность и однокачественность. Сопоставимость аналитических показателей связана со сравнимостью календарных сроков, методов оценки, условий работы, инфляционных процессов и т.д.

Прием разниц

Прием разниц состоит в том, что предварительно определяется абсолютная или относительная разница (отклонение от базисного показателя) по изучаемому фактору и совокупному финансовому показателю. Затем это отклонение (разница) по каждому фактору умножается на абсолютное значение других взаимосвязанных факторов. При изучении влияния на совокупный показатель двух факторов (количественного и качественного) принято отклонение по количественному фактору умножать на базисный качественный фактор, а отклонение по качественному фактору- на отчетный количественный фактор.

Выборочное наблюдение — наиболее совершенная разновидность несплошного наблюдения, при котором из общей (генеральной совокупности) обследованию подвергается некоторая часть, называемая выборочной совокупностью; Выборочный метод отличается от других видов несплошного наблюдения, во-первых, тем, что заранее устанавливается, сколько единиц или какая часть генеральной совокупности будет обследована и, во-вторых, заранее определяется порядок отбора, при котором выборочная совокупность в достаточной мере репрезентовала (представляла) бы генеральную совокупность.

Существуют различные способы отбора единиц исследуемой генеральной совокупности в целях образования выборочной. Индивидуальный отбор — выборочная совокупность образуется при последовательном отборе отдельных единиц. При серийном отборе формирование выборочной совокупности производится сериями. Случайной называют такую выборку, при которой отбор производится непреднамеренно, случайно. Механической называют такую выборку, при которой отбор производится механически через равный интервал. Типический отбор предполагает предварительное деление генеральной совокупности на однородные группы, а затем из образованных групп производится отбор одним из рассмотренных выше способов. Повторный отбор предполагает возвращение перед очередным отбором обследованной единицы или серии в генеральную совокупность, бесповторный отбор такое возвращение не предусматривает.

Особой разновидностью выборочного наблюдения является моментно-выборочное наблюдение. Оно состоит в фиксации наличия отдельных элементов изучаемого процесса в определенные моменты времени без учета длительности данного элемента.

**54. Приемы анализа хозяйственной деятельности: динамические**

**ряды, расчет средних величин, графическое изображение**

**анализируемых величин**

Исчисление средних величин.

Часто при проведении анализа приходится пользоваться средними величинами. Они необходимы для обобщающей характеристики изучаемых объектов. Средние величины используются для характеристики выполнения норм выработки, производительности труда, зарплаты, тарифного разряда и др.

Наиболее часто при анализе принимаются среднеарифметические простые и взвешенные:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Х= | Ух  N | Среднеарифметическая Простая |
| Х= | Ух\*f  Уf | Взвешенная |

где:

Х – это отдельное значение признака

n – это число единиц совокупности

f – это вес или частота появлений отдельных значений признака.

Исчисление уровня ряда динамики.

Динамические ряды отчетных данных показывают качественные изменения, происходящие на отдельных участках хозяйственной деятельности предприятия. Ценность рядов динамики для анализа и для оценки работы предприятия тем больше, чем больше данных по количеству и по времени они охватывают.

Каждое отдельное значение показателя ряда динамики называется уровнем (У).

Для оценки изменения уровня динамического ряда исчисляют:

- абсолютный прирост (разность между 2-мя уровнями динамического ряда);

∆У=Уп-Уп-1 - Абсолютный прирост

- темпы роста (отношение уровня последующего периода к уровню прошлого периода); Тр= Уп \*100%

Уп-1

- темпы прироста (отношение абсолютного прироста к уровню предшествующего периода). Тпр = Тр – 100 ; Тпр = Уп -Уп-1 \*100%

Уп-1

Графическое изображение анализируемых величин.

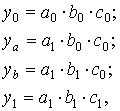
Данный метод предназначен для повышения наглядности предоставляемой информации. В ходе аналитической работы используются аналитические таблицы, графики, диаграммы. Аналитические таблицы составляются при обработке данных. Они должны правильно характеризовать изучаемые вопросы, быть краткими и понятными и удобными для использования. Наряду с таблицами применяются графики, которые придают цифровому материалу большую наглядность. Графики используются для контроля за ходом работы предприятия (ежедневный выпуск продукции, ее отгрузка и т.д.) и для анализа. Кроме графиков в аналитической работе применяются диаграммы, которые бывают столбовые и круговые. Столбовые диаграммы используются для сравнения количественных показателей.

Круговые диаграммы применяются для изображения структуры показателя (например, себестоимости продукции по ее составным элементам затрат).

**55. Прием цепных подстановок и его применение в анализе**

**хозяйственной деятельности**

Прием цепных подстановок применяется при изучении влияния отдельных факторов на изменение показателей. Сущность данного приема заключается в последовательной замене базисной величины показателей входящих в расчетную формулу и их фактической величиной. По мере замены величины того или иного показателя результаты расчетов сравниваются с результатами, полученными до замены этого показателя в данной формуле. Полученное отклонение является результатом влияния изменения данного показателя, т.к. все остальные показатели в сравниваемых расчетах оставались неизменимыми. Способ цепных подстановок заключается в определении ряда промежуточных значений обобщающего показателя путем последовательной замены базисных значений факторов на отчетные. В общем виде применение способа цепных постановок можно описать следующим образом:



где a0, b0, c0 - базисные значения факторов, оказывающих влияние на обобщающий показатель у;

a1 , b1, c1 - фактические значения факторов;

ya, yb, - промежуточные изменения результирующего показателя, связанного с изменением факторов а, b, соответственно.

Общее изменение Dу=у1–у0 складывается из суммы изменений результирующего показателя за счет изменения каждого фактора при фиксированных значениях остальных факторов:



Данный прием рассмотрим на примере анализа производительности труда (ПТ). На уровень производительности труда оказывают влияние следующие факторы: Среднечасовая выработка одного рабочего (Ч); Продолжительность рабочего дня (ПРД); Число дней отработанных одним рабочим (Д); Удельный вес рабочих в составе промышленно-производственного персонала (ППП) (J); Взаимосвязь трудовых показателей может быть представлена следующей формулой: ПТ=Ч\*ПРД\*Д\*Y

С помощью этой формулы оценим влияние факторов на изменение уровня производительности труда, используя прием цепных подстановок.

(1) ПТб=Чб\*ПРДб\*Дб\*Yб

(2) ПТф=Чф\*ПРДф\*Дф\*Yф

**56. Анализ показателей выпуска продукции**

Основные задачи:

-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.

Обобщающие показатели объема производства продукции получают с помощью стоимостной оценки - в оптовых ценах. Основными показателями объема производства являются товарная и валовая продукция. Валовая продукция - это стоимость всей произведенной продукции и выполненных работ, включая незавершенное производство. Выражается обычно в сопоставимых ценах. Товарная продукция отличается от валовой тем, что в нее не включают остатки незавершенного производства и внутрихозяйственный оборот. Выражается она в оптовых ценах, действующих в отчетном году. По своему составу на многих предприятиях валовая продукция совпадает с товарной, если нет внутрихозяйственного оборота и незавершенного производства. Объем реализации продукции определяется в действующих ценах (оптовых, договорных). Включает стоимость реализованной продукции, отгруженной и оплаченной покупателями. Изучение ассортимента продукции предприятия Для обеспечения более полного удовлетворения потребностей населения необходимо, чтобы предприятие выполняло план не только по общему объему продукции, но и по ассортименту (номенклатуре). Номенклатура - перечень наименовании изделии и их кодов, установленных для соответствующих видов продукции в общесоюзном классификаторе промышленной продукции (ОКПП), действующем на территории СНГ. Ассортимент - перечень наименовании продукции с указанием ее объема выпуска по каждому виду. Он бывает полный, групповой и внутригрупповой. Анализ ассортимента продукции состоит в основном в установлении параметров — распространенности, однородности, степени устаревания. Изучение ассортимента продукции направлено на составление списка продукции, предназначенной предприятием к реализации.

Для анализа выпуска продукции используются показатели:

* + объем товарной продукции;
  + объем производства продукции в натуральном выражении;
  + объем реализации продукции.

Анализ выпуска продукции начинают с общей оценки изменения выпуска товарной продукции. (изменение отчетного периода к прошлому) При анализе выпуска продукции необходимо рассмотреть развитие предприятия в динамике, которая характеризуется выпуском товарной продукции. При этом небезразлично за счет, каких факторов качественных или количественных изменяется выпуск продукции. Увеличение объема выпуска продукции может быть достигнуто либо за счет роста численности рабочих предприятия (количественный фактор), либо за счет роста производительности труда (качественный фактор).

**57. Анализ трудоемкости производства. Влияние изменение**

**трудоемкости производства на объем выпуска продукции**

Трудоемкость~затраты рабочего времени на единицу или весь объем изготовленной продукции. Трудоемкость единицы продукции(ТЕ)рассчитывается делением фонда рабочего времени на изготовление определенного вида продукции на количество изделий этого наименования в натуральном или условно-натуральном измерении. Можно рассчитывать и трудоемкость одного рубля продукции. Для этого общий фонд рабочего времени на производство всей продукции нужно разделить на стоимость выпуска продукции. Снижение трудоемкости продукции - важнейший фактор повышения производительности труда. Рост производительности труда происходит в первую очередь за счет снижения трудоемкости продукции, а именно за счет выполнения плана оргтехмероприятий (внедрение достижений науки и техники, механизация и автоматизация производственных процессов, совершенствование организации производства и труда), увеличения удельного веса покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, пересмотра норм выработки и т.д. Трудоемкость производства измеряют в нормо-часах и нормированным расходам зарплаты основных производственных рабочих.

Поскольку зарплата выплачивается в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, то ее расход наиболее полно характеризует степень изменения выпуска продукции по затратам труда.

Определим изменения выпуска товарной продукции за счет изменения трудоемкости.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | прошлый месяц | отчетный месяц |
| Товарная продукция (тыс.рублей) | 12720 | 12859 |
| Себестоимость ТП, тыс.рублей | 10568.1 | 10505.1 |
| Основная ЗП производственных рабочих, тыс.рублей | 553.7 | 545.5 |
| Удельный вес ЗП в себестоимости ТП | 0.05239 | 0.05193 |

Определяется коэффициент трудоемкости:

Ктр.= Удел.вес ЗП в себ-ти ТП отч.мес. / Удел.вес ЗП в себ-ти ТП прошл..мес = 0,05193 / 0,05239=0,9912

При сохранении базисной трудоемкости рассчитанный объем выпуска продукции составил бы:

Об. Вып. = ТП отч.мес \* Ктр. = 12859\*0,9912=12745,8

Фактически было выпущено продукции 12859 тыс.рублей. Следовательно, в результате изменения ассортимента продукции в сторону увеличения выпуска продукции с меньшей трудоемкостью объема выпуска продукции повысится:

12859-12745,8=113,2

**58. Анализ ассортимента вырабатываемой продукции**

Выпуск продукции в стоимостном выражении не позволяет объективно оценить работу предприятия. Предприятие может увеличить объем выпуска товарной продукции за счет выпуска более дорогостоящей, но менее трудоемкой продукции.

В пищевой промышленности цены на продукцию в первую очередь зависят от материалоемкости изделия и в незначительной части от трудоемкости. Поэтому сдвиги в ассортименте вырабатываемой продукции часто приводят к увеличению выпуска продукции в стоимостном выражении при снижении объема производства в натуре. Поэтому анализ выпуска в стоимостном выражении необходимо дополнить анализом ассортимента.

Выполнить план в ассортименте, значит выполнить задание по выпуску каждого продукта в заданном объеме. Перевыполнение плана по отдельным продуктам, а также выпуск продукции, не предусмотренной планом в расчет выполнения плана по ассортименту не, принимается. Выполнение плана по ассортименту характеризуется коэффициентом ассортиментности, который исчисляется путем деления стоимости продукции, выпущенной в счет планового ассортимента, на стоимость выпуска продукции по плану. Предельная величина коэффициента ассортиментности = 1. Чем меньше коэф-т ассортиментности, тем больше недовыполнен план по ассортименту.

Выпуск продукции в счет планового ассортимента исчисляется следующим образом:

- если предприятие выполнило и перевыполнило план по какому-либо изделию, то в счет заданного ассортимента засчитывают объем продукции в размере плана.

- если же план был не выполнен, то в счет заданного ассортимента засчитывают фактический объем выпуска продукции данного вида. Продукция, не предусмотренная планом, но вырабатываемая в отчетном периоде в счет выполнения плана по ассортименту не засчитывается.

Анализ ассортимента

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Наименование*  *изделия* | *Оптовая цена за единицу* | *План на отчетный месяц* | | *Фактич. за отчет месяц* | | *Засчитывается в выполнение плана* | *Отклонение от плана* |
| *Кол-во (т)* | *∑ в т.руб.* | *Кол-во (т.)* | *∑ в т.руб.* |
| *Торт* | *2340,3* | *3882* | *9085* | *3904* | *9136,4* | *9085* | *+ 51,1* |
| *Бисквит* | *1654,2* | *100* | *165,4* | *102* | *168,7* | *165,4* | *+ 3,3* |
| *Пирожное* | *2325,1* | *750* | *173,8* | *741* | *1722,9* | *1722,9* | *- 20,9* |
| *Кексы* | *1821,6* | *466* | *848,9* | *454* | *827* | *827* | *- 21,9* |
| *Печенье* | *1740* | *493* | *858* | *575* | *1000,5* | *858* | *+ 142,5* |
| *Пряники* | *1000* | *-* | *-* | *4* | *4* | *-* | *+ 4* |
| *Всего* | *-* | *5631* | *12701,1* | *5780* | *12855,5* | *12658,3* | *+ 154,4* |
| *Выполнение плана* |  |  |  | *101,56* | *101,2* | *99,66 %* |  |

К ас. = 12658,3 / 12701,1 \* 100% = 99,66 %

Процент выполнения плана по товарной продукции 101,2, а в натуральном выражении 101,56. Следовательно, предприятие увеличило выпуск более дешевой продукции, значит на предприятии были структурные сдвиги в составе выпущенной продукции.

План по ассортименту предприятие не выполнило. За счет невыполненного плана по ассортименту выпуск продукции снизился.

[( 100 – 99,66 ) \* 12701,1] / 100 = (0,34 \* 12701,1) / 100 = 4318,4 т

Причины недовыполнения плана по ассортименту могут быть как внешние, так и внутренние. К внешним относятся конъюнктура рынка, изменение спроса на отдельные виды про­дукции, состояние материально-технического обеспечения, нес­воевременный ввод в действие производственных мощностей предприятия по независящим от него причинам. Внутренние причины - недостатки в организации производства, плохое техническое состояние оборудования, его простои, аварии, недос­таток электроэнергии, низкая культура производства, недостат­ки в системе управления и материального стимулирования. Увеличение объема производства (реализации) по одним ви­дам и сокращение по другим видам продукции приводит к изме­нению ее структуры, т.е. соотношения отдельных изделий в об­щем их выпуске. Выполнить план по структуре — значит сохранить в фактическом выпуске продукции заплани­рованные соотношения отдельных ее видов. Изменение структуры производства оказывает большое влияние на все экономические показатели: объем выпуска в стоимостной оценке, материалоемкость, себестоимость товарной продукции, прибыль, рентабельность. Если увеличивается удельный вес более дорогой продукции, то объем ее выпуска в стоимостном выражении возрастает, и наоборот. То же происходит с размером прибыли при увеличении удельного веса высокорентабельной и соответственно при уменьшении доли низко рентабельной продукции. Расчет влияния структуры производства на уровень пере­численных показателей можно произвести способом, цепной подстановки (табл. 3.2), который позволяет абстрагировать­ся от всех факторов, кроме структуры продукции:

=100800 млн. руб.



=98500 млн. руб.



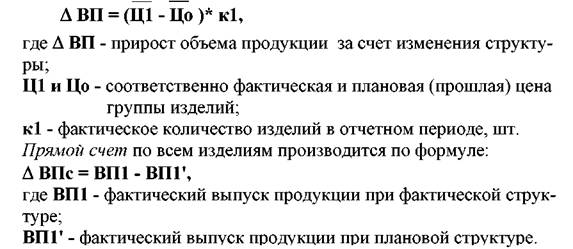
=100 800-98 500 = +2300 млн. руб.



**59. Анализ структуры вырабатываемой продукции. Влияние**

**структуры сдвигов на объем выпуска продукции**

Структура продукции это соот­ношение удельных весов отдельных изделий в общем объеме ее выпус­ка. Выполнить план по структуре значит сохранить в фактическом вы­пуске продукции запланированное соотношение отдельных ее видов. Невыполнение плана по номенклатуре и ассортименту изделий приво­дит к структурным сдвигам в составе продукции. Сдвиги в структуре, в свою очередь, оказывают влияние на величину производительности труда, себестоимости и прибыли продукции. Для расчета влияния струк­турных сдвигов на экономические показатели используются различные методы: метод прямого счета, метод средних цен, метод цепных под­становок. При использовании средних цен расчет производится по формуле:



Фактический выпуск продукции при плановой структуре рассчитывается путем умножения планового выпуска каждого изделия на средний процент выполнения плана по выпуску продукции или путем умножения общей суммы фактического выпуска продукции на плановый удельный вес каждого изделия.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Показатели* | *План* | *Факт* | *% вып плана (план : факт)* | *Вып. Прод. при план. сте* | *Засч. в вып. плана по стр* |
| *Торт* | *9085* | *9136,4* | *100,6* | *9194,0* | *9136,4* |
| *Бисквит* | *165,4* | *168,7* | *102* | *167,4* | *167,4* |
| *Пирожное* | *1743,8* | *1722,9* | *98,8* | *1764,7* | *1722,9* |
| *Кексы* | *848,9* | *827* | *97,7* | *859,1* | *827* |
| *Печенье* | *858,0* | *1000,5* | *116,6* | *868,3* | *868,3* |
| *Пряники* | *-* | *4,0* | *-* | *-* | *-* |
| *Всего* | *12701,1* | *12855,5* | *101,1* | *12853,4* | *12722* |

Чтобы определить выполнение плана по структуре необходимо выпуск продукции по плану для каждого наименования изделий умножить на % выполнения плана по всей продукции. Затем полученный результат сравнивают с фактическим выпуском продукции каждого вида. При этом засчитывается в выполнение плана по структуре наименьшее из этих 2-х величин.

% выполнения плана по структуре определяется делением суммы засчитанной в выполнение плана по структуре на сумму фактического выпуска продукции и умножением полученного результата на 100.

12722 : 12855,5 \* 100 = 98,9 %

Предприятие план по структуре не выполнило. Определим, как повлияли структурные сдвиги в составе ассортимента выпущенной продукции на выпуск товарной продукции. Для этого рассчитаем среднюю оптовую цену по плану и фактически. Затем определим отклонения фактической средней оптовой цены от плана и полученный результат умножим на фактический выпуск продукции в натуре.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Показатели* | *План* | *Факт* | *Отклонение* |
| *1. Товарная продукция, тыс.руб.* | *12701,1* | *12855,5* | *+ 154,4* |
| *2. Выпуск продукции в натуральном выражении, тонн* | *5691* | *5780* | *+ 89* |
| *3. Средняя оптовая цена, руб (ТП:Выпуск прод.)* | *2231,8* | *2224,1* | *- 7,7* |

Общая сумма отклонений фактического выпуска продукции от выпуска продукции, зачтенного в выполнение плана по структуре, составляет 154,4 тыс. руб.

Фактическая средняя цена ниже плановой на 7,7 рубля, в результате чего возможный выпуск продукции снизился

- 7,7 \* 5780 = - 44,5 тыс. руб.

Если бы предприятие не допустило сдвигов в структуре, то оно имело бы возможность перевыполнить план на

(154 + 44,5) / 12701,1 \* 100 = 1,57 %

**60. Анализ качества продукции**

Анализ качества продукции. Качество продукции совокупность свойств продукции удовлетворять определенные потребности в соответствии с ее назначением. Качество продукции характеризует параметрические, эксплуатационные, потребительские, технологические, дизайнерские свойства изделия. Различают единичные (индивидуальные) показатели качества, характеризующие одно из свойств продукции, комплексные, характеризующие несколько свойств, и обобщающие, отражающие совокуп ность ее свойств. Для оценки выполнения плана по качеству продукции используются разные методы. Показатели качества продукции анализи руются путем сравнения фактических данных с предыдущими отчетными периодами, планом, аналогичными данными других родственных предприятий. По продукции, качество которой характеризуется сортом или кондицией, рассчитывается доля продукции каждого сорта (кондиции) в общем объеме производства, средний коэффициент сортности, средневзвешенная цена изделия в сопоставимых условиях. Средний коэффициент сортности можно определить двумя способами (табл. 5.4):

а) отношением количества продукции 1 сорта к общему количеству;

б) отношением стоимости продукции всех сортов к возможной стоимости продукции по цене 1 сорта.



Отсюда коэффициент сортности равен: по плану – 30500 : 36000 = 0,847; фактически 30000:32400 = 0, 926. Выполнение плана по качеству 109% (0,926 : 0,847). Кроме этого определяют, увеличился ли удельный вес аттестованной продукции, экспортной, произошло ли снижение забракованной и зарекламированной продукции и определяют факторы, повлиявшие на качество выпускаемой продукции.

В отдельных отраслях пищевой промышленности (консервная, макаронная, крахмально-паточная) качество продукции оценивается по сортам. В этом случае при анализе качества продукции определяется коэффициент сортности путем исчисления индекса сортности по следующей формуле:

Yc=∑q1\*p0 / ∑q1\*p 0 (1-го сорта), где

q1 – количество каждого сорта выпущенной продукции по отчету;

p0 – плановая цена единицы продукции каждого сорта;

p 0 (1-го сорта) – плановая цена единицы продукции 1-го сорта.

**61. Анализ ритмичности работы предприятия**

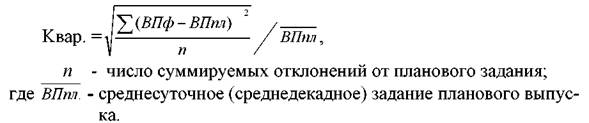
Ритмичная работа является основным условием своевременного выпуска и реализации продукции. Ритмичность означает равномерный выпуск продукции в соответствии с графиком в объеме и ассортименте, предусмотренных планом. Для оценки ритмичности используют коэффициент ритмичности, коэффициент вариации, числа аритмичности.

Коэффициент ритмичности определяется отношением фактического (но не выше планового задания) выпуска продукции (или ее удельного веса) (ВПф) к плановому выпуску (удельному весу) (ВПпл):



где ВПплi плановый выпуск продукции за iпериоды; ВПнi недо выполнение плана по выпуску продукции в iм периоде.

Коэффициент вариации (Квар.) определяется как отношение среднеквадратического отклонения от планового задания за сутки (декаду, месяц, квартал) к среднесуточному (среднедекадному, среднемесяч ному, среднеквартальному ) плановому выпуску продукции:



В заключение анализа ритмичности целесообразно определить упущенную возможность путем умножения разности между наибольшим и наименьшим среднесуточным выпуском продукции на соответствующее количество суток в анализируемом периоде, при этом из фактического выпуска продукции исключают продукцию, выработанную за сверхурочное время.

**62. Анализ факторов, влияющих на изменение выпуска продукции**

Своевременная реализация продукции позволяет определить непрерывность производственного процесса и улучшить финансовое состояние предприятия.

Для ускорения реализации продукции необходимо :

маркетинговые исследования

повышение качества продукции

прямые договора с проверенными покупателями

безупречное выполнение договорных обязательств

предоплата

Изучив динамику выполнения плана по выпуску и реализации продукции необходимо установить факторы изменения

Возможны два варианта методики анализа реализации

**63. Анализ использования рабочего времени . Эффективность**

**использования рабочего времени . Целодневные и внутрисменные**

**потери рабочего времени и их влияние на объем вырабатываемой**

**продукции**

Полноту использования трудовых ресурсов можно оценить по количеству отработанных дней и часов одним работником за анализируемый период времени, а также по степени использования фонда рабочего времени.

Фонд рабочего времени (ФРВ) зависит от численности рабочих (ЧР), количества отработанных дней одним рабочим в среднем за год(Д), средней продолжительности рабочего дня(П):

ФРВ=ЧРЧДЧП

Объектом анализа в данном случае является величина отклонения фактически отработанного времени в человеко-часах в отчетном периоде от соответствующего показателя за предыдущий год. На это отклонение могут повлиять такие факторы как: изменение численности рабочих, изменение продолжительности рабочего периода и изменение продолжительности рабочей смены.

Влияние этих факторов на изменение фонда рабочего времени можно установить способом цепной подстановки:

ΔФРВ чр = (ЧР ф – ЧР пл) × Д пл × П пл

ΔФРВ д = (Д ф – Д пл) × ЧР ф × П пл

ΔФРВ п = (П ф – П пл) × Д ф × ЧР ф

Возможно, что рабочее время согласно установленному трудовому режиму используется полностью: нет ни простоев, ни прогулов. Но возможны и потери рабочего времени как результат прогулов и простоев оборудования от неэффективного использования рабочего времени.

Различают понятия явочные дни, целодневные и внутрисменные простои, неявки и прогулы. Рабочий может явиться на работу и не работать в течение всей смены или части смены. Отсюда понятие целодневных и внутрисменных простоев. Прогул - это неявка на работу по неуважительным причинам, то есть без законных к тому оснований. Для учета рабочего времени используют графики работы, в которых отмечаются дни и продолжительность работы каждого работника индивидуально. Чтобы оценить эффективность использования рабочего времени Вам необходимо заполнить и проанализировать следующую таблицу на основе графиков работы: Среднесписочная численность работников определяется как сумма численности рабочих, состоящих в штате предприятия, и численности рабочих, работающих по совместительству, деленной пополам. Время, отработанное одним рабочим, определяется на основе баланса рабочего времени. Что представляет собой баланс рабочего времени? Баланс рабочего времени составляется по итогам работы за год . Общие потери рабочего времени определяются на основе баланса рабочего времени как разница между временем, фактически отработанным всеми рабочими за отчетный период (без учета сверхурочных часов), и плановым временем, предусмотренным для выполнения задания по выпуску продукции, скорректированного на фактическую численность рабочих. Также этот же расчет можно произвести путем умножения потерь рабочего времени, допущенных одним рабочим, на фактическую численность рабочих и прибавления к полученной величине отработанных сверхурочно часов.

Целодневные потери рабочего времени определяются как разность между отработанными человеко-днями фактически и по плану, пересчитанными на фактическую численность рабочих. И, аналогично, целодневные потери можно найти умножением целодневных потерь рабочего времени одним рабочим на фактическую численность рабочих. Внутрисменные потери рабочего времени рассчитываются двумя путями:

1. из общих потерь рабочего времени вычитаются целодневные потери;

2. как изменение средней продолжительности рабочего дня (разница между фактом и планом), умноженное на количество дней, фактически отработанных одним рабочим, и умноженное на фактическое количество рабочих плюс часы сверхурочной работы.

Анализ использования рабочего времени включает изучение календарного и рабочего времени.

Календарный фонд времени представляет собой произведение количества дней в планируемом периоде на средне численную численность рабочих. Если из календарного фонда времени исключить выходные, праздничные дни и планируемые неявки на работу, то получим плановый фонд рабочего времени или явочное время. Чтобы определить внутрисменные потери рабочего времени необходимо определить плановую и фактическую продолжительность рабочего дня, как отношение числа отработанных всеми рабочими человеко-часов на число отработанных этими же рабочими человеко-дней. Сосчитаем плановую и фактическую продолжительность рабочего дня.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | План | Факт |
| Средне численная численность рабочих | 898 | 899 |
| Общее число человеко-дней отработанных всеми работниками | 215700 | 206141 |
| Общее число человеко-часов, отработанных всеми рабочими | 1660540 | 1660259 |
| Продолжительность рабочего дня | 7.698 | 8.054 |

Фактическая продолжительность рабочего дня больше плановой на:

8,054-7,698=0,356

Определим влияние изменения рабочего времени по сравнению с планом на выпуск товарной продукции (влияние целодневных потерь и изменения продолжительности рабочего дня).

Для этого рассчитаем плановые и фактические показатели среднедневной и среднечасовой выработки.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | План | Факт | Отклонения |
| Товарная продукция, т.р. | 75845000 | 76236000 | 391000 |
| Общее число человеко-дней отработанных всеми работниками за год | 215700 | 206141 | -9559 |
| Общее число человеко-часов отработанных всеми работниками за год | 1660540 | 1660259 | -281 |
| Средне дневная выработка одного рабочего, т.р. | 351.62 | 369.82 | 18.20 |
| Средне часовая выработка одного рабочего, р. | 45.7 | 45.9 | 0.2 |

На конечный результат выполнения плана производства продукции оказали влияние:

целодневные потери рабочего времени. Каждый рабочий по сравнению с планом недоработал

229,3-240,2 = -10,9 дней.

Всеми рабочими было недоработано: -10,9\*899 = -9799,1

Исходя из среднедневной выработки одного рабочего 351,62 рубля, целодневные потери рабочего времени в количестве 9799,1 человеко-дней снизили возможный выпуск продукции:

351,62\*(-9799,1) = -3445,3 тысячи рублей.

сверхплановые часы работы

Продолжительность рабочего дня фактически больше плановой на 0,356 часа.

Всего всеми рабочими за день было недоработано:

0,356 \* 899 = 320 часов

За год было переработано: 320 \* 229,3 = 73376 часов.

Исходя из среднечасовой выработки одного рабочего 45,7 рублей было получено дополнительно продукции:

45,7 \* 73376 = 3353,3 тыс.рублей

-34445,3 + 3353,3 = -92 тысячи рублей.

**64. Методы измерения производительности труда**

Конечный результат трудовой деятельности коллектива и каждого работника нельзя оценить только выработкой продукции в единицу рабочего времени. При оценке производительности труда важно учитывать экономию труда, овеществленного в сырье, материалах, иначе значение показателя производительности труда резко упадет. С этих позиций рассматривают методы измерения производительности труда - натуральный, трудовой и стоимостной

Натуральный метод отражает выработку товарной продукции в штуках, метрах или условно-натуральных единицах, приходящуюся на одного среднесписочного рабочего (работающего) или за определенный период. Например, в угольной промышленности используется показатель среднегодовой, среднемесячной, среднесуточной добычи угля в тоннах на одного работника промышленно-производственного персонала или на одного основного рабочего, в газовой и горнорудной промышленности добыча измеряется в кубических метрах. Натуральные показатели используются в основном на тех промышленных предприятиях, где номенклатура выпускаемой продукции незначительна. Поэтому здесь часто используется условно-натуральный метод, при котором один вид продукции или работы приравнивается к другому (преобладающему) по относительной трудоемкости. Разумеется, при расчетах объемов продукции и выработки необходимо использовать неизменную (нормативную) трудоемкость единицы продукции. Применение коэффициентов приведения к условно-натуральным показателям по потребительским свойствам продукции (мощность, вес, содержание полезных компонентов и т.п.) для измерения производительности труда неприемлемо, так как между этими физическими и трудовыми показателями нет функциональной связи.

Стоимостной метод производительности труда характеризует стоимость валовой или товарной продукции, приходящуюся на одного среднесписочного работника промышленно-производственного персонала (рабочего) или на одного основного рабочего (выработка). Они широко используются для оценки производительности живого труда, но не учитывают экономию овеществленного труда и повышение качества продукции. Кроме того, эти показатели обладают рядом недостатков, которые искажают реальную величину производительности труда, например изменение доли кооперативных поставок или материалоемкости, структурные сдвиги в продукции и т. п. Наиболее достоверным показателем является чистая продукция.

Трудовой метод измерения производительности труда основан на расчете трудоемкости каждого продукта. Согласно этому методу эффективность труда оценивается сравнением фактических (плановых) затрат с нормативными. Трудоемкость каждого вида продукции при этом рассчитывается как отношение трудовых затрат на производство этой продукции к ее количеству. Трудовой метод измерения производительности обладает рядом недостатков (недостаточное обоснование и неравнонапряженность норм, их частые пересмотры и т.д.), что не способствует объективной оценке уровня и динамики производительности труда даже на отдельных рабочих местах и в бригадах..

**65. Анализ производительности труда**

Анализ производительности труда начинают с определения отклонений фактического ее уровня от планового и исчисления отдельных факторов, оказавших влияние на изменение производительности труда.

Различают следующие виды производительности труда:

- часовая определяется за время чистой работы в течение рабочего дня и не учитывает потери времени

- дневная учитывает внутрисменные потери рабочего времени

- годовая учитывает и внутрисменные, и целодневные простои рабочего времени

Задачами анализа являются:

1. сравнить уровень производительности труда за различные периоды
2. сравнить фактическое значение производительности труда с запланированным
3. выявление основных факторов, повлиявших на изменение ПТ и их численное влияние (резервов в случае отрицательного влияния).

На уровень производительность труда оказывают влияние следующие факторы:

1. среднечасовая выработка одного рабочего;
2. продолжительность рабочего дня;
3. число дней, отработанных одним рабочим;
4. удельный вес рабочих в составе промышленно-производственного персонала.

Взаимосвязь трудовых показателей может быть представлена следующей формулой:

ПТ=Ч\*ПРД\*Д\*J – метод цепных подстановок.

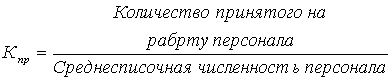
С помощью этого метода определяют влияние отдельных факторов на изменение производительности труда.

**66. Анализ обеспеченности предприятия рабочей силой**

От обеспеченности предприятия труд.рес-ми и эф-ти их использования зависит объем и своевременность выполнения всех работ, степень использования оборудования и т.д Обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами определяется сравнением фактического количества работников по категориям и профессиям с плановой потребностью, при этом необходимо анализировать и качественный состав по квалификации. В процессе анализа изучают изменения в составе рабочих по возрасту, стажу, образованию. Не менее важным этапом в анализе обеспеченности предприятия рабочей силой является анализ движения рабочей силы. По характеру участия в производственном процессе рабочие подразделяются на основных, занятых непосредственно изготовлением основной продукции, и вспомогательных. Анализируется соотношение между основными и вспомогательными рабочими, устанавливается тенденция изменения этого соотношения, и если оно не в пользу основных, то необходимо осуществить мероприятия по устранению негативной тенденции. Для определения относительной обеспеченности необходимо плановую численность рабочих скорректировать на индекс выполнения плана по товарной продукции и только после этого сравнивают с фактической. Важным момент является движение раб.силы. Изменение численности работающих, связанное с их приемом и увольнением, независимо от причин выбытия и источников пополнения, называют оборотом рабочей силы. Для оценки качества работы с кадрами используется система показателей, характеризующих движение рабочей силы и детализирующих особенности этого оборота. Для характеристики и движения рабочей силы рассчитывают и анализируют динамику следующих показателей:

Коэффициент оборота по приему рабочих (Кпр):

,



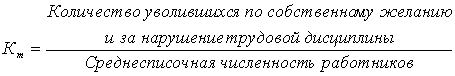
Коэффициент оборота по выбытию (Кв):

,



Коэффициент текучести кадров (Кт):

,



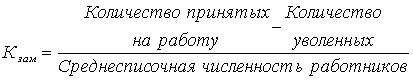
Коэффициент постоянства состава персонала предприятия (Кп.с):

,



Коэффициент замещения (Кзам):

.



**67. Анализ текучести рабочей силы. Влияние сокращения**

**текучести на объем выпуска продукции**

Анализ текучести рабочей силы.

Текучесть рабочей силы оказывает существенное влияние на использование рабочего времени производительности труда. Она тормозит выполнение производственной программы, вызывает дополнительные расходы на подготовку и повышение квалификации кадров, приводит к ухудшению качества продукции.

Определенная сменяемость кадров на предприятие является неизбежной, оправданной. Например, уход на пенсию, увольнение в связи с призывом в армию, поступление в учебные заведения и другие.

Такое движение кадров должно восполняться приемом и подготовкой новых кадров. Но текучесть может быть вызвана такими отрицательными причинами, как:

а. нарушение трудовой дисциплины;

б. пропуск;

в. несоответствие квалификации.

Поэтому при анализе текучести особое внимание следует обратить на причины увольнения.

Текучесть рабочих кадров характеризуется коэффициентами:

а. текучести;

б. оборота по приему;

в. оборота по выбытию;

сменяемости.

Коэффициент текучести определяется как отношение числа рабочих, выбывших по собственному желанию и уволенных за пропуск и другие нарушения трудовой дисциплины к их средне списанной численности.

Коэффициент оборота по выбытию определяется как отношение количества принятых или выбывших рабочих к их средне списанной численности.

Коэффициент сменяемости определяется как отношение меньшего из чисел принятых или уволенных за отчетный период к их средне численной численности.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | прошлый год | отчетный год |
| Средне численная численность рабочих | 900 | 899 |
| Принято всего | 181 | 234 |
| Выбыло всего | 207 | 223 |
| в том числе по причинам: |  |  |
| в связи с переходом на учебу, призывом в армию, уходом на пенсию и другим причинам предусмотренным законом | 40 | 33 |
| по собственному желанию | 161 | 167 |
| уволены за прогулы и другие нарушения трудовой дисциплины | 6 | 23 |
| Число рабочих совершивших прогулы | 14 | 40 |

Коэф. текучести (прошлый год) = (161+6)/900\*100%=18,6%

Коэф. текучести (отчетный год) = (167+23)/899\*100%=21,1%

Коэф. оборота по приему (прошлый год) = 181/900\*100%=20,1%

Коэф. оборота по приему (отчетный год) – 234/899\*100%=26%

Коэф. оборота по выбытию (прошлый год) = 207/900\*100%=23%

Коэф. оборота по выбытию (отчетный год) = 223/900\*100%=24,8%

Коэф. сменяемости (прошлый год) = 181/900\*100%=20,1%

Коэф. сменяемости (отчетный год) = 223/899\*100%=24,8%

Текучесть рабочих кадров отрицательно сказывается на работе всего предприятия.

Определим возможное увеличение выпуска продукции за счет сокращения текучести.

В связи с переходом на другую работу рабочий теряет три дня. Уволенные по собственному желанию и за прогулы являются факторами, зависящими от работы предприятия.

Сократив текучесть за счет этих факторов хотя бы на 50%, то предприятие может увеличить выпуск продукции:

а. уволено за прогулы – 100%;

б. по собственному желанию – 50%.

84 человека + 23 человека = 107 человек

107\*3=321 день – было не доработано.

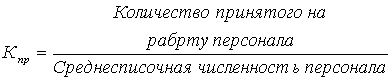
Среднедневная выработка одного работника за отчетный год составила – 369,8 рублей.

Всего за счет сокращения текучести на 50% объем выпуска продукции может быть увеличен: 369,8\*321= 118,7 тысяч рублей.

Изменение численности работающих, связанное с их приемом и увольнением, независимо от причин выбытия и источников пополнения, называют оборотом рабочей силы. Для оценки качества работы с кадрами используется система показателей, характеризующих движение рабочей силы и детализирующих особенности этого оборота. Для характеристики и движения рабочей силы рассчитывают и анализируют динамику следующих показателей:

Коэффициент оборота по приему рабочих (Кпр):

,



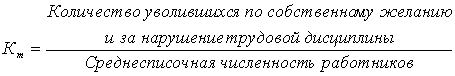
Коэффициент оборота по выбытию (Кв):

,



Коэффициент текучести кадров (Кт):

,



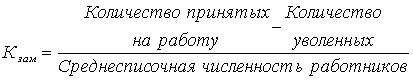
Коэффициент постоянства состава персонала предприятия (Кп.с):

,



Коэффициент замещения (Кзам):

.



**68. Анализ состава и структуры основных фондов**

Анализ состава и структуры основных средств (фондов).

Задачами анализа являются:

определить обеспеченность предприятия ОС и уровень их использования

установить причины изменения уровня использования ОС

определить влияние изменения уровня использования ОС на объем производства продукции и др. показатели

изучить степень использования производственной мощности

выявить резервы увеличения эффективности ОС

После общей оценки состояния и движения ОФ анализируют их структуру по отдельным видам фондов в динамике за ряд отчетных периодов.

Анализ структуры ОФ позволяют установить изменения в составе ОФ в их активной части. Количественный и качественный рост производственного оборудования является важнейшим фактором увеличения выпуска продукции.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Основные фонды | на начало года | | на конец года | | отклонение в % |
| тысяч рублей | в % к итогу | тысяч рублей | в % к итогу |
| здания | 4407 | 50.22% | 4407 | 50.15% | -0.07% |
| сооружения | 648 | 7.38% | 648 | 7.37% | -0.01% |
| передаточные устройства | 275 | 3.13% | 296 | 3.37% | 0.23% |
| машины и оборудования | 3176 | 36.19% | 3157 | 35.92% | -0.27% |
| транспортные средства | 155 | 1.77% | 159 | 1.81% | 0.04% |
| инструменты и инвентарь | 115 | 1.31% | 121 | 1.38% | 0.07% |
| Итого | 8776 | 100.00% | 8788 | 100.00% | 0.00% |

Состав ОС анализируется путем сопоставления стоимости ОС на начало и конец отчетного периода.

Как видно из этой таблицы, все группы основных фондов предприятия относятся к производственным.

Основные фонды также подразделяются на активные и пассивные. К активным фондам здесь относятся машины и оборудование, к пассивным – здания, транспортные средства и другие виды основных средств.

Рассмотрим теперь структуру основных фондов предприятия. Как показывает таблица, наибольший удельный вес в общей стоимости основных фондов занимает группа “Здания” – на неё приходится 82,70%. Это говорит о том, что первоначальная стоимость в этой группе самая большая. На втором месте стоит группа “Транспортные средства” – её удельный вес составляет 14,59%. Машины и оборудование занимают всего 2,16% в общей стоимости. И самая маленькая доля приходится на прочие основные фонды – 0,55%.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование группы | Первоначальная стоимость, руб. | Удельный вес, в % |
| 1.Здания | 1412030,491 | 82,70 |
| 2.Машины и оборудование | 36920,832 | 2,16 |
| 3.Транспортные средства | 249069,426 | 14,59 |
| 4.Прочие | 9316,800 | 0,55 |
| Всего | 1707337,549 | 100 |

Рассчитаем теперь удельный вес основных фондов и их общей стоимости в 2001 и 2002 годах.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование группы | Первоначальная стоимость | | Удельный вес, в % | |
| 2001 | 2002 | 2001 | 2002 |
| 1.Здания | 1156121,413 | 846535,926 | 90,199 | 73 |
| 2.Машины и оборудование | 11502,346 | 5537,496 | 0,897 | 0,99 |
| 3.Транспортные средства | 114114,664 | 307536,032 | 8,9 | 26,52 |
| Всего | 1281738,423 | 1159609,454 | 100 | 100 |

Как видно из таблицы в 2001 и 2002 годах наибольший удельный вес в структуре основных фондов также занимала группа “Здания”. Но если в 2001 году удельный вес этой группы значительно увеличился (на 7,499%) за счёт уменьшения доли остальных групп основных средств, то в 2002 году он, наоборот, уменьшился: по сравнению с 2000 годом – на 9,7% и по сравнению с 2001 годом – на 17,199%. Также изменения в структуре основных фондов произошли благодаря тому, что прочие основные фонды (то есть компьютер и трансформатор к нему) были списаны в 2000 году. Поэтому в последующих годах этой группы в составе основных фондов нет. Заметные изменения произошли в группе “Транспортные средства”. Удельный вес этой группы в 2001 году уменьшился (на 5,69%), а в 2002 году сильно увеличился (по сравнению с 2001 годом) на 17,62%. Такое увеличение произошло за счёт того, что в 2002 году предприятие купило несколько транспортных средств.

**69. Анализ состояния и движения основных фондов**

Для характеристики состояния основных средств используются такие показатели, как коэф­фициент износа, коэффициент годности, возрастная структура оборудования.

Коэффициент износа определяется по формуле:

КИ=И/F

где КИ - коэффициент износа;

И - сумма износа,млн.руб.;

F - первоначальная (балансовая) стоимость основных средств,млн.руб..

Коэффициент годности (Кг) можно рассчитать двумя способами:

1. как разница между 1 и коэффициентом износа

Кг = 1- КИ

1. как отношение остаточной стоимости (Ос) основных средств к их первоначальной (балансовой) стоимости.

Кг=Ос/F

В определенной степени техническое состояние основных средств характеризуют показатели их движения :

коэффициент ввода ,коэффициент обновления и коэффициент выбытия.

Коэффициент ввода определяется как отношение стоимости посту­пивших основных средств (Fn) к их стоимости на конец года (Fk):

Квв= Fn / Fk

Коэффициент обновления (Кобн) рассчитывается путем деления стои­мости поступивших основных средств (Fn) к их стоимости на конец го­да :

Кобн= Fn+/Fk

Коэффициенты ввода и обновления бывают равны между собой в случае, когда все поступившие за отчетный год основные средства но­вые, не бывшие в эксплуатации.

Коэффициент выбытия (Квыб) исчисляется как отношение стоимости вы­бывших основных средств (Fвыб) к их стоимости на начало года (Fн):

Квыб= Fвыб/Fн

**70. Анализ обеспеченности основными фондами**

Одним из важнейших факторов увеличения объемов производства продукции на промышленных предприятиях является обеспеченность их ОФ в необходимом количестве и ассортименте. И их эффективное использование.

Задача анализа: Определить обеспеченность предприятия и его структурных подразделений ОС и уровня их использования по обобщающим и частным показателям, выявление причин изменения их уровня, Расчет влияния использования ОС на объем производства продукции и др. показателей, Изучение степени использования производственной мощности предприятия и оборудования, Установление резервов повышение эффективности использования ОС.

Источники информации : бизнес-план предприятия , план технического развития, баланс предприятия, форма 5, форма 11, баланс производственной мощности , данные переоценки ОС, инвентарные карточки

Большое значение имеет анализ движение и технического состояния ОС, которое проводиться по данным бухгалтерской отчетности формы 5 для этого рассчитываются след. Показатели :

коэффициент обновления

Коб= стоимость поступивших ОС / стоимость ОС на конец периода

Коэффициент выбытия

Кв= стоимость выбывших ОС / стоимость ОС на начало периода

Коэффициент прироста

Кпр= Сумма прироста ОС/ стоимость ОС на начало периода

коэффициент износа

Кизн= Сумма износа ОС / первоначальную стоимость ОС

Коэффициент годности

К год= Остаточная стоимость ОС / первоначальную стоимость ОС

Обеспеченность предприятия отдельными видами машин, механизмов, оборудования устанавливается сравнением фактического их наличия с плановой потребностью необходимой для выполнения плана по выпуску продукции

Обобщающими показателями, характеризующими уровень обеспеченности предприятия ОС является фондовооруженность труда

Показатель общей фондовооруженности рассчитывается отношением среднегодовой стоимости промышленно производственных фондов к среднесписочной численности рабочих

Уровень технической вооруженности труда = отношение стоимости производственного оборудования / среднесписочное число работ.

Темп его роста сопоставляются с темпами роста производительности труда. Желательно, чтобы темпы роста производительности труда опережали темпы роста уровня технической вооруженности Энерговооруженность труда – отношение мощности всех двигателей в КВТ к числу рабочих в наибольшую смену.

**71. Анализ эффективности использования основных фондов**

Для обобщающей характеристики эффективности использования основных фондов используются следующие показатели:

Стоимость ОС первоначальная , т.е. не по баланс у , а из формы № 5

Фондорентабельность = прибыль от основного вида деятельности/ среднегодовую стоимость ОС

Фондоотдача ОС = стоимость произведенной продукции / среднегодовую стоимость ОС

Фондоотдача характеризует объем выработанной продукции в стоимостном выражении приходящиеся на 1 рубль вложенный в ОС Фондоотдача активной части ОС = стоимость произведенной продукции / среднегодовую стоимость активной части ОС Фондоемкость ( обратный показатель фондоотдачи) = Среднегодовая стоимость ОС / стоимость произведенной продукции за отчетный период Наиболее обещающим показателем в использовании ОС является показатель ФО активной части , однако , чтобы увидеть реальную эффективность использования ОС считают и анализируют показатель Фондорентабельности , ее уровень зависит не только от фондоотдачи но и от рентабельности реализованной продукции и и ее доли в общем выпуске.

Для характеристики использования оборудования применяют показатели использования оборудования по времени (экстенсивная нагрузка) и использование производительности оборудования в единицу времени (интенсивная нагрузка). Эти показатели выражаются в коэффициентах.

Коэффициент экстенсивной нагрузки оборудования – определяется отношением фактически отработанного времени к плановому или календарному фонду времени.

Коэффициент интенсивной нагрузки оборудования – определяется как отношение средней фактической выработки продукции в единицу времени к плановой выработке.

Обобщающим показателем использования оборудования является интегральный коэффициент, который определяется путем перемножения коэффициентов экстенсивной и интенсивной нагрузки оборудования.

Эффективность использования ОФ определяется также выпуском продукции с квадратного метра производственной площади. Этот показатель определяется путем деления суммы товарной продукции на величину производственной площади. Чем больше продукции приходится на один квадратный метр производственной площади, тем более эффективно она используется. Анализ выпуска продукции с одного квадратного метра производственной площади помогает вскрыть резервы неиспользуемых площадей для увеличения выпуска продукции

**72. Анализ себестоимости продукции по статьям затрат**

Анализ себестоимости продукции, работ и услуг имеет исключительно важное значение. Он позволяет выявить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост и на этой основе дать оценку работы предприятия по использованию возможностей и установить резервы снижения себестоимости продукции. Объектами анализа себестоимости продукции являются следующие показатели:

* полная себестоимость продукции в целом и по элементам затрат;
* уровень затрат на рубль выпущенной продукции;
* себестоимость отдельных изделий;
* отдельные статьи затрат;
* затраты по центрам ответственности.

Анализ себестоимости начинают с анализа динамики себестоимости всей товарной продукции. При этом сравнивают фактические затраты с плановыми или с затратами базисного периода. В процессе анализа выявляют, по каким статьям затрат произошёл наибольший перерасход и как это изменение повлияло на изменение общей суммы переменных и постоянных расходов.

Общая сумма затрат может измениться из-за объёма выпуска продукции, её структуры, уровня переменных затрат на единицу продукции и суммы постоянных расходов.

Для оценки влияния каждой статьи затрат на себестоимость 1 руб. товарной продукции рассчитывается уровень затрат по каждой статье и элементу расходов, изучаются причины отклонений.

Уровень затрат определяется делением расходов по каждой статье на объём товарной продукции.

Наиболее обобщающим показателем себестоимости продукции, выражающим её прямую связь с прибылью, является уровень затрат на 1 рубль товарной продукции:

.



Непосредственное влияние на изменение уровня затрат на 1 руб. товарной продукции оказывают факторы, которые находятся с ним в прямой функциональной связи: изменение объёма выпущенной продукции, её структуры, изменение уровня цен на продукцию, изменение уровня удельных переменных затрат, изменение суммы постоянных затрат.

В процессе анализа проводят также сравнение затрат на 1 руб. товарной продукции в динамике и, если есть возможность, сравнение со среднеотраслевым показателем.

Чтобы установить, как эти факторы повлияли на изменение суммы прибыли, необходимо абсолютные приросты затрат на 1 руб. товарной продукции за счёт каждого фактора умножить на фактический объём реализации продукции, выраженный в плановых ценах (табл. 14

Таблица 14

Порядок расчёта влияния факторов на изменение суммы прибыли

|  |  |
| --- | --- |
| Фактор | Формула расчёта влияния фактора |
| Объём выпуска товарной продукции  Структура товарной продукции  Уровень переменных затрат на единицу продукции  Изменение суммы постоянных затрат  Изменение уровня отпускных цен |  |
| Итого |  |

Для оценки влияния изменения удельного веса элементов затрат можно использовать: ∆Сполн.=Спол\*∆Дэл.затрат

Сполн=Мат.зат+Оплататруда+ОтчислЗП+Аморт+Пр.произв.расх+Коммерс.расх.=Сполн\*Дмат.зат.+Сполн\*ДОпл.труда+ …

Для анализа изменения полной себестоимости:

* 1. С=(СуммаВ\*Дi)\*Зперем.+Зпост.

В – объем выработпрод-и в натур выраж

Дi – доля выпуска i вида прод-и в общем В

Зперем. – средняя величина переем.затрат на единицу выпуск прод-и

Зпост – общая величина пост.затрат

* 1. С=(СуммаВ\*Дi\*Зперем.)+Зпост

Переменные расходы на единицу = Перем.расх Общ/Выработку(Выпуск)

Смета затрат на производство - наиболее общий показатель, который отражает всю сумму расходов предприятия по его производственной деятельности в разрезе экономических элементов. В ней отражены, во-первых, все расходы основного и вспомогательного производства, связанные с выпуском товарной и валовой продукции; во-вторых, затраты на работы и услуги непромышленного характера (строительно-монтажные, транспортные, научно-исследовательские и пректные и др.); в-третьих, затраты на освоение производства новых изделий независимо от источника их возмещений.

Общая сумма затрат на производство продукции может измениться:

* из-за объема производства продукции;
* структуры продукции;
* уровня переменных затрат на единицу продукции;
* суммы постоянных расходов.

При изменении объема производства продукции возрастают только переменные расходы (сдельная зарплата производственных рабочих, прямые материальные затраты, услуги); постоянные расходы (амортизация, арендная плата, повременная зарплата рабочих и административно-управленческого персонала, общехозяйственные расходы) остаются неизменными в краткосрочном периоде при условии сохранения прежней производственной мощности предприятия (рис.

В процессе анализа необходимо также оценить изменения в структуре по элементам затрат. Если доля заработной платы уменьшается, а доля амортизации увеличивается, то это свидетельствует о повышении технического уровня предприятия, о росте производительности труда. Удельный вес зарплаты сокращается и в том случае, если увеличивается доля комплектующих деталей, что свидетельствует о повышении уровня кооперации и специализации предприятия.

**73. Горизонтальный и вертикальный анализ баланса**

Горизонтальный анализ состоит в сравнении показателей бухгалтерской отчетности с показателями предыдущих периодов.

Наиболее распространенными методами горизонтального анализа являются:

* простое сравнение статей отчетности и анализ их резких изменений;
* анализ изменений статей отчетности в сравнении с изменениями других статей.

При этом особое внимание следует уделять случаям, когда изменение одного показателя по экономической природе не соответствует изменению другого показателя. показателе и последующего сравнения результата с данными предыдущего периода.

Вертикальный анализ проводится в целях выявления удельного веса отдельных статей отчетности в общем итоговом Горизонтальный анализ заключается в построении аналитической таблицы, в которой абсолютные балансовые показатели дополняются относительными (темпами роста и снижения).

Цель горизонтального анализа состоит в том, чтобы выявить абсолютные и относительные изменения величин различных статей баланса за определенный период и дать оценку этим изменениям.

Вертикальный анализ заключается в расчете удельного веса статей баланса в общем итоге баланса и оценки его изменений. Ценность вертикального анализа в том, что он использует относительные показатели, которые не подвержены влиянию инфляции.

**74. Понятие финансовой устойчивости и ее анализ**

Показателями, характеризующими устойчивость предприятия и показывающими степень защищенности интересов инвесторов и кредиторов являются:

1. Коэффициент финансовой автономии – означает, что все обязательства предприятия могут быть покрыты собственными средствами и определяется как отношение собственного капитала к валюте баланса.

К авт. = Капитал и резервы(III раздел пассива) / Валюта баланса

Нормативное значение коэффициента финансовой автономии равно от 0,5 до 0,6. Это означает, что сумма собственных средств заемщика должна быть больше половины всех средств предприятия.

1. Коэффициент финансовой зависимости – определяется как отношение заемного капитала к валюте баланса.

Кфз. = Заемный капитал (IV раздел пассива + V раздел пассива) / Валюта баланса

1. Коэффициент финансового риска – определяется как отношение заемного капитала к собственному капиталу.

Кфр. = Заемный капитал (IV раздел пассива + V раздел пассива) / Собственный капитал (III раздел пассива)

Нормативное значение коэффициента финансового риска меньше 1.

1. Коэффициент удельного веса дебиторской задолженности в стоимости имущества – определяется как отношение дебиторской задолженности к валюте баланса.

Кдз. = Дебиторская задолженность / Валюта баланса

1. Коэффициент маневренности – определяется как отношение собственного оборотного капитала к собственному капиталу.

Км. = Собственный оборотный капитал (III раздел пассива – I раздел актива) / Собственный капитал (III раздел пассива)

Нормативное значение коэффициента маневренности равно 0,5.

1. Коэффициент обеспеченности собственными средствами – показывает наличие у предприятия собственных оборотных средств необходимых для его финансовой устойчивости и определяется как отношение собственных оборотных средств к оборотным средствами.

Косс. = Собственные оборотные средства (III раздел пассива – I раздел актива) / Оборотные средства (II раздел актива)

Нормативное значение коэффициента обеспеченности собственными средствами больше либо равно 0,1. Чем больше значение данного коэффициента, тем лучше финансовое состояние предприятия, тем больше возможности проведения независимой финансовой политики.

1. Коэффициент соотношения мобильных и иммобилизованных средств – показывает, сколько оборотных активов приходится на рубль внеоборотных активов и определяется как отношение оборотных активов к внеоборотным активам.

Ксмис. = Оборотные активы (II раздел актива) / Внеоборотные активы (I раздел актива)

Чем выше значение данного коэффициента, тем больше средств предприятие вкладывает в оборотные активы.

1. Коэффициент имущества производственного назначения – показывает долю имущества производственного назначения в общей стоимости всех финансов предприятия и определяется как отношение суммы внеоборотных активов и запасов к валюте баланса.

Кипн. = Внеобортные активы + Запасы (I раздел актива + 210 стр. II раздела актива) / Валюта баланса

Нормативное значение коэффициента имущества производственного назначение больше либо равно 0,5. При снижении данного коэффициента ниже рекомендуемого уровня целесообразно привлечение долгосрочных заемных средств для увеличения имущества производственного назначения.

Финансовая устойчивость – это уровень зависимости предприятия от внешних источников финансирования. Задачей анализа финансовой устойчивости является оценка величины и структуры активов и пассивов. Это необходимо, чтобы ответить на вопросы: насколько организация независима с финансовой точки зрения, растет или снижается уровень этой независимости и отвечает ли состояние активов и пассивов задачам ее финансово- хозяйственной деятельности.

Одним из показателей устойчивости организации является достаточность (излишек или недостаток) источников средств формирования запасов. Смысл анализа с помощью абсолютных показателей - проверить, какие источники средств и в каком объеме используются для покрытия запасов.

Степень обеспеченности запасов источниками формирования выступает в качестве причины той или иной степени текущей платежеспособности (или неплатежеспособности) организации. При этом анализе обобщающим показателем является излишек или недостаток источников средств для формирования запасов.

Источники формирования запасов разбивают на три группы, а именно, рассчитывают собственные оборотные средства, долгосрочные источники и общую величину основных источников формирования запасов (табл.15)

Основные источники формирования запасов организации

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели | Формула расчета по данным  баланса |
| Собственный оборотный капитал (СОК) | Стр.490 – стр.390 – стр.190 |
| Долгосрочные источники формирования  Запасов (СОК + Долгосрочные пассивы) | Стр.490 – стр.390 – стр.190 +  + стр.590 + стр.460 |
| Общая величина источников формирова-  Ния запасов (СОК + Долгосрочные пасси-  вы + краткосрочные кредиты и займы) | Стр.490 – стр.390 – стр.190 +  + стр.590 + стр.460 + стр.610 |
| Общая величина запасов | Стр.210 + стр.220 |

В зависимости от результата сравнения каждого источника с величиной запасов возникает излишек или недостаток по каждому из источников, и при этом могут возникнуть следующие ситуации: абсолютная устойчивость, нормальная устойчивость, неустойчивое финансовое состояние либо кризисное финансовое состояние

Критерии для определения возможного финансового состояния организации

|  |  |
| --- | --- |
| Финансовая ситуация | Условие |
| Абсолютная устойчивость | СОК > Запасов |
| Нормальная устойчивость | А) СОК < Запасов  Б) Долгосрочные источники формирования  Запасов > Запасов |
| 3.Неустойчивое финансовое состояние | А) СОК < Запасов  Б) Долгосрочные источники формирования  Запасов < Запасов  В) Общая величина основных источников  формирования запасов > Запасов |
| Кризисное Финансовое состояние | А) СОК < Запасов  Б) Долгосрочные источники формирования  Запасов < Запасов  В) Общая величина основных источников  формирования запасов < Запасов |

Абсолютная финансовая устойчивость показывает, что все запасы полностью покрываются собственными оборотными средствами.

Такая ситуация встречается крайне редко, и она вряд ли может рассматриваться как идеальная, так как означает, что администрация не умеет, не желает или не имеет возможности использовать внешние источники средств для основной деятельности.

Нормальная финансовая устойчивость соответствует положению, когда успешно функционирующее предприятие использует для покрытия запасов различные обоснованные источники средств – собственные и привлеченные.

Неустойчивое финансовое состояние соответствует ситуации, когда предприятие для покрытия части своих запасов вынуждено привлекать дополнительные источники покрытия, не являющиеся обоснованными.

Кризисное финансовое состояние характеризуется положением, когда в дополнение к предыдущей ситуации предприятие имеет кредиты и займы, не погашенные в срок, либо просроченную кредиторскую и дебиторскую задолженности.

**75. Анализ ликвидности баланса**

Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку платежеспособности организации, т.е. ее способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам. Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств.

Ликвидность баланса – возможность субъекта хозяйствования обратить активы в наличность и погасить свои платежные обязательства, а точнее – это степень покрытия долговых обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную наличность соответствует сроку погашения платежных обязательств. Она зависит от степени соответствия величины имеющихся платежных средств величине краткосрочных долговых обязательств. Анализ ликвидности заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенных в порядке возрастания сроков.

В зависимости от степени ликвидности, т. е. скорости превращения в денежные средства, активы предприятия разделяются на следующие группы:

А1. - Наиболее ликвидные активы – к ним относятся все статьи денежных средств предприятия и краткосрочные финансовые вложения (ценные бумаги). Данная группа рассчитывается следующим образом:

А1 = Денежные средства + Краткосрочные финансовые вложения или А1 = стр. 250 + стр. 260

А2. - Быстро реализуемые активы – дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты.

А2 = Краткосрочная дебиторская задолженность или А2 = стр. 240

А3. - Медленно реализуемые активы – статьи раздела II актива баланса, включающие запасы, НДС, дебиторскую задолженность (платежи по которой ожидаются более, чем через 12 месяцев после отчетной даты) и прочие оборотные активы.

А3 = Запасы + Долгосрочная дебиторская задолженность + НДС + Прочие оборотные активы

или

А3 = стр. 210 + стр. 220 + стр. 230 + стр. 270

А4. - Трудно реализуемые активы – статьи раздела I актива баланса – внеоборотные активы

А4 = Внеоборотные активы или А4 = стр. 190

Пассивы баланса группируются по степени срочности их оплаты:

П1. - Наиболее срочные обязательства – к ним относится кредиторская задолженность.

П1 = Кредиторская задолженность или П1 = стр. 620

П2. - Краткосрочные пассивы – это краткосрочные заемные средства, задолженность участникам по выплате доходов и прочие краткосрочные пассивы.

П2 = Краткосрочные заемные средства + Задолженность участникам по выплате доходов + Прочие краткосрочные обязательства

или

П2 = стр. 610 + стр. 630 + стр. 660

П3. - Долгосрочные пассивы – это статьи баланса, относящиеся к V и VI разделам, т. е. долгосрочные кредиты и заемные средства, а также доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов и платежей.

П3 = Долгосрочные обязательства + Доходы будущих периодов + Резервы предстоящих расходов и платежей

или

П3 = стр. 590 + стр. 640 + стр. 650

П4. - Постоянные пассивы или устойчивые – это статьи III раздела баланса «Капитал и резервы».

П4 = Капитал и резервы (собственный капитал организации) или П4 = стр. 490

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп по активу и пассиву.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеют место следующие соотношения:

А1 ≥ П1; А2 ≥ П2; А3 ≥ П3; А4 ≤ П4.

Изучение соотношений этих групп активов и пассивов за несколько периодов позволит установить тенденции в структуре баланса и его ликвидности.

Если выполняются первые три неравенства данной системы, то это влечет выполнение и четвертого неравенства, поэтому важно сопоставить итоги первых трех групп по активу и пассиву. Выполнение четвертого неравенства свидетельствует о соблюдении одного из условий. Необходимым условием абсолютной ликвидности баланса является выполнение первых трех неравенств. Четвертое неравенство носит так называемый балансирующий характер : его выполнение свидетельствует о наличие у организации собственных оборотных средств. Если любое из неравенств имеет знак противоположный зафиксированному в оптимальном варианте, то ликвидность баланса отличается от абсолютной.

В случае, когда одно или несколько неравенств системы имеют противоположный знак от зафиксированного в оптимальном варианте, ликвидность баланса в большей или меньшей степени отличается от абсолютной. При этом недостаток средств по одной группе активов компенсируется их избытком по другой группе в стоимостной оценке, в реальной же ситуации менее ликвидные активы не могут заместить более ликвидные.

**76. Абсолютная, текущая и перспективная ликвидность**

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков.

1. Коэффициент текущей ликвидности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы им для погашения своих краткосрочных обязательств в течение года. Это основной показатель платежеспособности предприятия. Коэффициент текущей ликвидности определяется по формуле

КТЛ = (А1 + А2 + А3) / (П1 + П2).

В мировой практике значение этого коэффициента должно находиться в диапазоне 1-2. Естественно, существуют обстоятельства, при которых значение этого показателя может быть и больше, однако, если коэффициент текущей ликвидности более 2-3, это, как правило, говорит о нерациональном использовании средств предприятия. Значение коэффициента текущей ликвидности ниже единицы говорит о неплатежеспособности предприятия.

2. Коэффициент быстрой ликвидности, или коэффициент «критической оценки», показывает, насколько ликвидные средства предприятия покрывают его краткосрочную задолженность. Коэффициент быстрой ликвидности определяется по формуле

КБЛ = (А1 + А2) / (П1 + П2).

В ликвидные активы предприятия включаются все оборотные активы предприятия, за исключением товарно-материальных запасов. Данный показатель определяет, какая доля кредиторской задолженности может быть погашена за счет наиболее ликвидных активов, т. е. показывает, какая часть краткосрочных обязательств предприятия может быть немедленно погашена за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам. Рекомендуемое значение данного показателя от 0,7-0,8 до 1,5.

3. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть кредиторской задолженности предприятие может погасить немедленно. Коэффициент абсолютной ликвидности рассчитывается по формуле

КАЛ = А1 / (П1 + П2).

Значение данного показателя не должно опускаться ниже 0,2.

Перспективная ликвидность — это прогноз платежеспособности на основе сравнения будущих поступлений и платежей:

ПЛ = А3 - П3

**77. Анализ вероятности банкротства**

Диагностика несостоятельности (банкротства) предприятия выражает систему финансового анализа, направленного на исследование параметров кризисного развития предприятия по данным финансовой отчетности. Из закона о несостоятельности банкротства принятом в 1994 г. была установлена официальная система критериев для оценки неплатежеспособности предприятия, состоящая из 4-х коэффициентов:

-Коэффициент текущей ликвидности.(Оборот.активы/краткоср.обяз-ва)

-Коэффициент обеспеченности собственными средствами.(собс.кап-л+долгоср.обяз-внеобор.акт)/обор.активы

-Коэффициент утраты платежеспособности.

-Коэффициент восстановления платежеспособности.

Если первые два этих из этих показателей соответствуют нормативным значениям (коэф. тек.ликв-ти = 2; коэф. обеспеч.собст. средствами = 0,1), то на основе динамики коэффициента текущей ликвидности рассчитывается третий показатель ( коэф-т утраты платежеспособности), который оценивает сможет ли предприятие в ближайшие 3 месяца выполнять свои обязательства перед кредиторами. Коэффициент рассчитывается по следующей формуле:

Куп = Ктл.ф \* 3/Т \* (Ктл.ф – Ктл.нач.года)

Ктл(норматив)

Где Т – отчетный период в месяцах

Ктл.ф. – коэф-т текущей ликвидности фактический.

Ктл.нач.года - коэф-т текущей ликвидности на начало отчетного периода.

Ктл.норматив = 2

Если Куп < 1, то в ближайшие 3 месяца платежеспособность утратится.

Если Куп > 1, то в ближайшие 3 месяца предприятие будет платежеспособным.

Если же структура баланса по первым двум показателям признается неудовлетворительной, то рассчитывается коэффициент восстановления платежеспособности (Квп) за период, равный 6 мес.

Квп = Ктл.ф \* 6/Т \* (Ктл.ф – Ктл.нач.года)

Ктл(норматив)

Если Квп < 1, то организация за 6 мес. не восстановит платежеспособность.

Если Квп > 1, то организация за 6 мес. восстановит платежеспособность.

Анализ вероятности банкротства основывается на данных бухгалтерской отчетности:

- бухгалтерский баланс;

- отчет о прибылях и убытках;

- отчет об изменениях капитала;

- отчет о движении денежных средств;

- приложения к бухгалтерскому балансу (Ф 1,2,3,4,5)

Цели анализа:

Ф1 – оценка активов организации, ее обязательств и собственного капитала.

Ф2 – оценка объемов реализации, величины затрат, балансовой и чистой прибыли организации.

Ф3 – динамика собственного капитала и прочих фондов и резервов.

Ф4 – приток и отток денежных средств в различных видах деятельности (текущая, инвестиционная и финансовая).

Ф5 – оценка динамики заемных средств дебиторской и кредиторской задолженностей.

Методика оценки вероятности банкротства:

В современной практике финансово-хозяйственной деятельности для оценки вероятности банкротства наиболее широко применяются модель, разработанная Э. Альтманом.

Z = 1,2\*Коб. + 1,4\*Кнп + 3,3\*Кр + 0,6\*Кп + Ком

Где Коб. – доля оборотных средств в активах (отношение оборотных активов к общей сумме активов стр.290 AII / стр. 399 (валюта баланса)).

Кнп. – рентабельность активов, исчисл. по нераспределенной прибыли ( нераспред. прибыль / валюта баланса).

Кр – оношение прибыли от реализации к валюте баланса ( стр.50 Ф2 / валюта баланса).

Кп – отношение уставного капитала к обязательствам в целом..

Ком – отношение чистой выручки от реализации к валюте баланса ( стр.10 Ф2 / валюта баланса).

Вероятность банкротства определяется по шкале:

|  |  |
| --- | --- |
| *Вероятность банкротства* | *Значение Z* |
| *1. Очень высокая вероятность* | *1,8 и менее* |
| *2. Высокая* | *1,81 – 2,7* |
| *3. Существует возможность* | *2,71 – 2,9* |
| *4. Очень низкая* | *3,0 и выше* |

**78. Анализ рентабельности**

Под рентабельностью понимается доходность, прибыльность от деятельности данного предприятия. Работать рентабельно, значит не только компенсировать производственные затраты на выработку продукции, но и получать от своей работы прибыль.

Различают следующие виды рентабельности:

Общая.

Расчетная.

Рентабельность продукции.

Общая рентабельность определяется как частное деление балансовой прибыли на среднегодовую стоимость основных производственных фондов и нормированных оборотных средств.

Расчетная рентабельность определяется как отношение расчетной прибыли к стоимости основных производственных фондов и нормированных оборотных средств.

Рентабельность продукции определяется как отношение прибыли полученной по данному изделию (= разнице между оптовой ценой и себестоимости данного изделия) к его полной себестоимости.

Уровень общей рентабельности является наиболее обобщающим показателем эффективности производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

R общ. = Пб / (ОПФ+НОС)

Уровень рентабельности реализованной продукции может быть выражен в след. формуле:

R реал.прод. = приб. от реализ. / (ОПФ+НОС)

Главным факторам, определяющим уровень общей рентабельности является уровень рентабельности реализованной продукции.

Анализ уровня рентабельности производится по элементам, входящим в формулу, т.е. выявляется влияние изменения величины прибыли от реализации стоимости ОПФ и НОС на уровне рентабельности. Такой анализ часто искажает экономический смысл, т.к. сами по себе величины основных фондов и нормированных оборотных средств не показывают эффективность их использования. Любое увеличение стоимости ОФ снижает уровень рентабельности,

R общ. = Пр / (ОПФ+НОС) = \_Пр\_

Vр\_\_\_\_

1 + 1\_\_

Vр Vр\_\_

ОПФ НОС

Эта формула устанавливает связь рентабельности реализованной продукции с 3-мя факторами:

Величиной прибыли на 1 руб. реализованной продукции.

Фондоотдачей реализованной продукции.

Количеством оборотов нормированных оборотных средств.

На изменение уровня рентабельности оказали влияние: изменение прибыли на рубль реализованной продукции; снижение фондоотдачи и замедление оборачиваемости нормируемых оборотных средств.

**79. Анализ прибыли**

В процессе анализа необходимо изучить состав прибыли от обычной деятельности, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. При изучении динамики прибыли необходимо учитывать инфляционные факторы изменения ее суммы. Для этого выручку необходимо скорректировать на средневзвешенный рост цен на продукцию предприятия в среднем по отрасли, а себестоимость товаров, продукции (работ, услуг) уменьшить на их прирост в результате повышения цен на потребленные ресурсы за анализируемый период.

Прибыль от продаж продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема продаж продукции (VРП); ее структуры (УДi); себестоимости (Зi) и уровня среднереализационных цен (Цi).

Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема продаж происходит уменьшение суммы прибыли.

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

Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает и наоборот.

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли можно выполнить способом цепных подстановок, последовательно заменяя плановую величину каждого фактора фактической величиной

Расчет влияния факторов первого уровня на изменение суммы прибыли от продаж

Изменение суммы прибыли за счет:

объема реализации продукции



структуры товарной продукции



средних цен реализации



себестоимости реализуемой продукции



Сначала нужно найти сумму прибыли при фактическом объеме продаж и плановой величине остальных факторов. Для этого следует рассчитать процент выполнения плана по объему продаж продукции, а затем плановую сумму прибыли скорректировать на этот процент.

Выполнение плана по объему продаж исчисляют сопоставлением фактического объема реализации с плановым в натуральном (если продукция однородна), условно-натуральном и в стоимостном выражении (если продукция неоднородна по своему составу), для чего желательно использовать базовый (плановый) уровень себестоимости отдельных изделий, так как себестоимость меньше подвержена влиянию структурного фактора, нежели выручка.

Затем следует определить сумму прибыли при фактическом объеме и структуре реализованной продукции, но при плановой себестоимости и плановых ценах. Для этого необходимо от условной выручки вычесть условную сумму затрат:

.



Нужно подсчитать также, сколько прибыли предприятие могло бы получить при фактическом объеме продукции. Для этого от фактической суммы выручки следует вычесть условную сумму затрат:

.



Если предприятие производит неоднородные виды продукции, тогда структура реализованной продукции определяется отношением каждого вида продукции в оценке по плановой себестоимости к общему объему продаж продукции в той же оценке. В этой ситуации для расчета влияния структурного фактора на изменение общей суммы прибыли используется модель



где Riпл – плановая рентабельность i-х видов продукции (отношение суммы прибыли к полной себестоимости реализованной продукции).

Следует проанализировать также выполнение плана и динамику прибыли от реализации отдельных видов продукции, величина которой зависит от трех факторов первого порядка: объема продажи продукции (VРПi), себестоимости (Зедi) и среднереализационных цен (Цi). Факторная модель прибыли от реализации отдельных видов продукции имеет вид



Анализ уровня среднереализационных цен

Среднереализационная цена единицы продукции рассчитывается путем деления выручки от реализации соответствующего изделия на объем продаж. На изменение ее уровня оказывают влияние следующие факторы: качество реализуемой продукции, рынки сбыта, конъюнктура рынка, инфляционные процессы.

Качество товарной продукции – один из основных факторов, от которого зависит уровень средней цены реализации. За более высокое качество продукции устанавливаются более высокие цены и наоборот.

Изменение среднего уровня цены изделия за счет его качества (DЦкач) можно определить следующим образом:

,



где Цн и Цп – соответственно цена изделия нового и прежнего качества; VРПн – объем реализации продукции нового качества; VРПобщ – общий объем продаж i-го вида за отчетный период.

Расчет влияния сортности продукции на изменение средней цены можно выполнить способом абсолютных разниц.

Для этого отклонение фактического удельного веса от планового по каждому сорту умножаем на плановую цену единицы продукции соответствующего сорта, результаты суммируем и делим на 100:

.



По такой же методике рассчитывается изменение средней цены реализации в зависимости от рынков сбыта продукции.

Если на протяжении года произошло изменение отпускных цен на продукцию по сравнению с плановыми в связи с инфляцией, то изменение цены по каждому виду продукции умножается на объем ее реализации по новым ценам и делится на общее количество реализованной продукции за отчетный период.

Анализ финансовых результатов от прочих видов деятельности

Выполнение плана по прибыли в значительной степени зависит от финансовых результатов деятельности, не связанных с реализацией продукции. Это финансовые результаты, полученные от операционных, внереализационных операций и чрезвычайных обстоятельств.

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

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

Убытки от списания безнадежной дебиторской задолженности возникают обычно на тех предприятиях, где постановка учета и контроля за состоянием расчетов находится на низком уровне. Прибыли (убытки) прошлых лет, выявленные в текущем году, также свидетельствуют о недостатках бухгалтерского учета.

Особого внимания заслуживают доходы по ценным бумагам (акциям, облигациям, векселям, сертификатам и т.д.). Предприятия-держатели ценных бумаг получают определенные доходы в виде дивидендов. В процессе анализа изучается динамика дивидендов, курса акций, чистой прибыли, приходящейся на одну акцию, устанавливаются темпы их роста или снижения.

В заключение анализа разрабатываются конкретные мероприятия, направленные на предупреждение и сокращение убытков и потерь от данных видов деятельности.