

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»

Институт Высшая школа экономики и менеджмента
Кафедра Учета, анализа и аудита

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ ПЕРЕД ГЭК

Зав. кафедрой 

« 14 » 06 2018 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ
ОРГАНИЗАЦИИ

Руководитель: Юрьева Л.В.
д.э.н., профессор 

Нормоконтролер: Савостина О.В.
к.э.н., доцент 

Студент группы: ЭММ 262010 Криницкая М.В. 

Екатеринбург
2018

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ.....	7
1.1 ДОХОДЫ И РАСХОДЫ В УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ: ПОНЯТИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ.....	7
1.2 ЭВОЛЮЦИЯ СИСТЕМНОГО ОТРАЖЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ДОХОДАХ И РАСХОДАХ НА СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	17
1.3 ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	24
2 АНАЛИЗ СУЩЕСТВУЮЩЕЙ ПРАКТИКИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ.....	34
2.1 ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ПРИНЦИПЫ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ФБУ».....	34
2.2 АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ФБУ».....	40
2.3 ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ В РЕАЛИЗАЦИИ ПРИНЦИПОВ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ФБУ».....	51
3 НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	58
3.1 ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....	58
3.2 УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ В СИСТЕМЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ.....	64
3.3 НАПРАВЛЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ СООТВЕТСТВИЯ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	67
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	71
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	74
ПРИЛОЖЕНИЯ	80

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы диссертационного исследования заключается в том, что в современных рыночных условиях, необходимо применение экономических показателей для планирования и объективной оценки деятельности предприятия, создание и применение специальных фондов.

Основной задачей для эффективного развития предприятия является управление формированием доходов, расходов и прибыли в процессе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия, которые зависят от руководителя и финансовых менеджеров. Эффективное управление заключается в правильном построении на предприятии организационно-методических систем информационного снабжения процесса управления и использование современных методов анализа и контроля.

Для стабильного функционирования предприятия необходимо верное распределения доходов и расходов. Доходы и расходы являются сложными экономическими показателями, так как каждое предприятие хочет получать больше доходов, но при этом нести наименьшие затраты, путем экономии в расходовании средств и увеличение эффективности их использовании. Чтобы достигнуть конечный результат при наименьших затратах необходимо так же изучать источники получения доходов, но основным источником управления являются расходы и их принятие.

Итоговым результатом эффективного управления доходами и расходами будет являться положительный финансовый результат деятельности предприятия.

Целью диссертационной работы является разработка теоретических и практических рекомендаций по совершенствованию учета доходов и расходов, позволяющих, повысить достоверность и информативность предоставляемой информации, отвечающей требованиям учетного законодательства.

В соответствии с целью, поставленной в диссертационной работе, на основе анализа современного состояния проблемы, поставлены следующие задачи:

- рассмотреть содержание истории развития российской учетной системы;
- проанализировать содержание и основные характеристики категорий «доходы» и «расходы» в системе учета и управления предприятием;
- провести анализ доходов и расходов предприятия ООО «ФБУ»;
- разработать рекомендации по уменьшению неопределенности в признании доходов и расходов предприятия.

Предметом исследования являются совершенствование учета и анализа доходов и расходов организации.

Объектом исследования является предприятие ООО «Финансы Бухгалтерия Учет».

Научная новизна диссертационного исследования. Получены и выносятся на защиту следующие результаты исследования, имеющие научную новизну:

1) в результате исследования истории российской учётной системы была разработана схема развития счетов бухгалтерского учета по категориям доходов и расходов, позволяющая более подробно раскрывать информацию пользователям для принятия управленческих решений;

2) на основе анализа учетной системы предприятий и нормативных документов разработаны рекомендации для выбора системы налогообложения с целью оптимизации расходов предприятия;

3) формирование системы бюджетирования с целью соотносимого распределения доходов и расходов предприятия;

4) разработаны направления формирования соответствия учета доходов и расходов предприятия с целью сокращения ошибочного занесения данных в бухгалтерскую отчетность.

Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности применения основных положений, результатов и рекомендаций в

практическом смысле и в анализе доходов и расходов, что может повысить качество принимаемых решений заинтересованных пользователей предприятия.

Методология и методика исследования. Методологической основой диссертационной работы послужили исследования и труды ученых и специалистов в области бухгалтерского и налогового учета, так же ее анализа: нормативные и законодательные акты, регламентирующие бухгалтерский и налоговый учет; информация из справочных систем «Гарант», «Консультант плюс»; информационные ресурсы сети «Интернет»; рабочие материалы предприятия ООО «ФБУ».

Степень разработанности проблемы посвящен ряд работ зарубежных и отечественных авторов, таких как Х.Л. Гант, Л.В. Дж. Магнер Фелс, Дж. Манн, Дж. Рорбах, Ж. Савари, А. Г. Черч, Дж. Харрис и др., а также российские ученые: А.А. Афанасьев, Н.А. Блатов, Л.И. Гомберг, А.И. Гуляев, М.Х. Жебрак, С.Ф. Иванов, Э.А. Мудров, В.И. Стоцкий, Э.Э. Фельдгаузен и др.

Информационно эмпирическая база работы состоит из документации предприятия ООО «ФБУ», отчетности предприятия ООО «ФБУ», нормативных документов: федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ; приказ Минфина N 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету»; налоговый кодекс Российской Федерации (ред. от 28.12.2016)4 гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51 – ФЗ (ред. От 28.12.2016); положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н.; положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н.

Структура и объем диссертационной работы. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 69 наименований, содержит 80 страниц основного текста, 26 приложений, 16 рисунков и 30 таблиц.

Результаты исследования были представлены на конференциях: XI международной конференции «Российские регионы в фокусе перемен» 17-19

ноября 2016 г.; международной конференции студентов, аспирантов, молодых ученых «Весенние дни науки ВШЭМ» 20-22 апреля 2017 г.; XI международной конференции «Российские регионы в фокусе перемен» 16-18 ноября 2017 г.; международной конференции студентов, молодых ученых «Весенние дни науки ВШЭМ» 19-21 апреля 2018г. Список научных трудов представлен в приложении А.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

1.1 ДОХОДЫ И РАСХОДЫ В УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ: ПОНЯТИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ

У каждой коммерческой организации существует цель в виде получения доходов и прибыли с помощью правильной организации рентабельного производства, а так же выпуска готовой продукции или качественного оказания услуг, что приводит к удовлетворению рыночного спроса.

Конечным финансовым результатом является то, что у предприятия формируется прибыль или убыток, которые возникают как разница между доходами и произведенными расходами.

Понятие доходов и расходов, а так же их классификация трактуются в Положениях по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Этимология понятий доходов и расходов из разных источников (см. табл. 1).

Таблица 1 – Этимология понятий доходы и расходы

Источник информации	Доходы	Расходы
Каморджанова Н.А., Подольская Т.Н. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. СПб.: СПбГИЭУ, 2004 – 100 с. / [33]	Согласно ПБУ 9/99 доходы организации	Согласно ПБУ 10/99 расходы организации
Пашигорева Г. И., Савченко О. С. Системы управленческого учета и анализа./ Г. И. Пашигорева, О. С. Савченко — СПб.: Питер, 2003, 176 с./ [55]	Доход – поступление активов, в течении определенного периода возникшие в следствии расходов.	Расходы – стоимость использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или «потрачены» в течение определенного периода для получения дохода.
Скляренко В. К. В чем разница между затратами, расходами и издержками //	-	Расходы – это затраты определенного периода времени, документально

Продолжение таблицы 1 – Этимология понятий доходы и расходы

Источник информации	Доходы	Расходы
НП Центр дистанционного образования «Элитариум». [Электронный ресурс] www.elitarium.ru/ [61]	-	подтвержденные, экономически оправданные (обоснованные), полностью перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию.
Юсупова А. В., Хоружий Л. И. Различия понятий «издержки», «затраты», «расходы», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета.// Время бухгалтера, 2012 г. — № 11. 25–31./ [69]	-	Расходы – это когда ресурсы покидают компанию
Соколов Я. В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. — 672 с./ [58]	Доходы – это уже полученные активы, в большинстве случаев деньги, но согласно принципу сопоставимости их надлежит сравнить с теми расходами, которые к этим доходам относятся.	Термин «расходы» касается использования лишь тех ресурсов, которые при определении прибыли хозяйствующего субъекта за данный период времени относятся к соответствующим доходам.
Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для Вузов, 2-е изд. доп. и пер./ М. А. Вахрушина — М.: Омега; Л.: Высш. Шк., 2002, 528 с./ [23]	Доход – приток или увеличение актива возникшие в следствии расходов.	Расходы включают убытки и затраты, возникающие в ходе основной деятельности предприятия. Они, как правило, принимают форму оттока или уменьшение актива. Расходы признаются в отчете о финансовых результатах на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям доходов.

Согласно ПБУ 9/99 «Доходы 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 все доходы могут признаваться в бухгалтерском учете, ниже представлен рисунок 1 поступления, которые не признаются доходами.

Доходы можно разделить на две группы в зависимости от характера их получения, а именно: на доходы от обычных видов деятельности и на прочие доходы.



Рисунок 1 – Виды доходов, не признаваемые в бухгалтерском учете

Доходами от обычных видов деятельности могут служить доходы полученные в виде выручки от продажи продукции, товаров или же поступления, полученные в связи с оказанием услуг.

К примеру, к доходам от обычных видов деятельности можно отнести вид деятельности, который отличается от продажи товаров, продукции, работ или же услуг, а именно предоставление за плату во временное пользование активов предприятия в аренду, участие в уставных капиталах других предприятий, то доходом будет служить поступление, связанное с этой деятельностью.

Поступления за предоставление за плату во временное пользование активов предприятия в аренду, участие в уставных капиталах других предприятий не являются основным видом деятельности, т.е. не относятся к

обычным видам деятельности, то данные доходы нужно считать, как прочие доходы.

Существует список, в котором прописаны доходы, относящиеся к прочим. Ниже на рисунке 2 представлены прочие доходы.

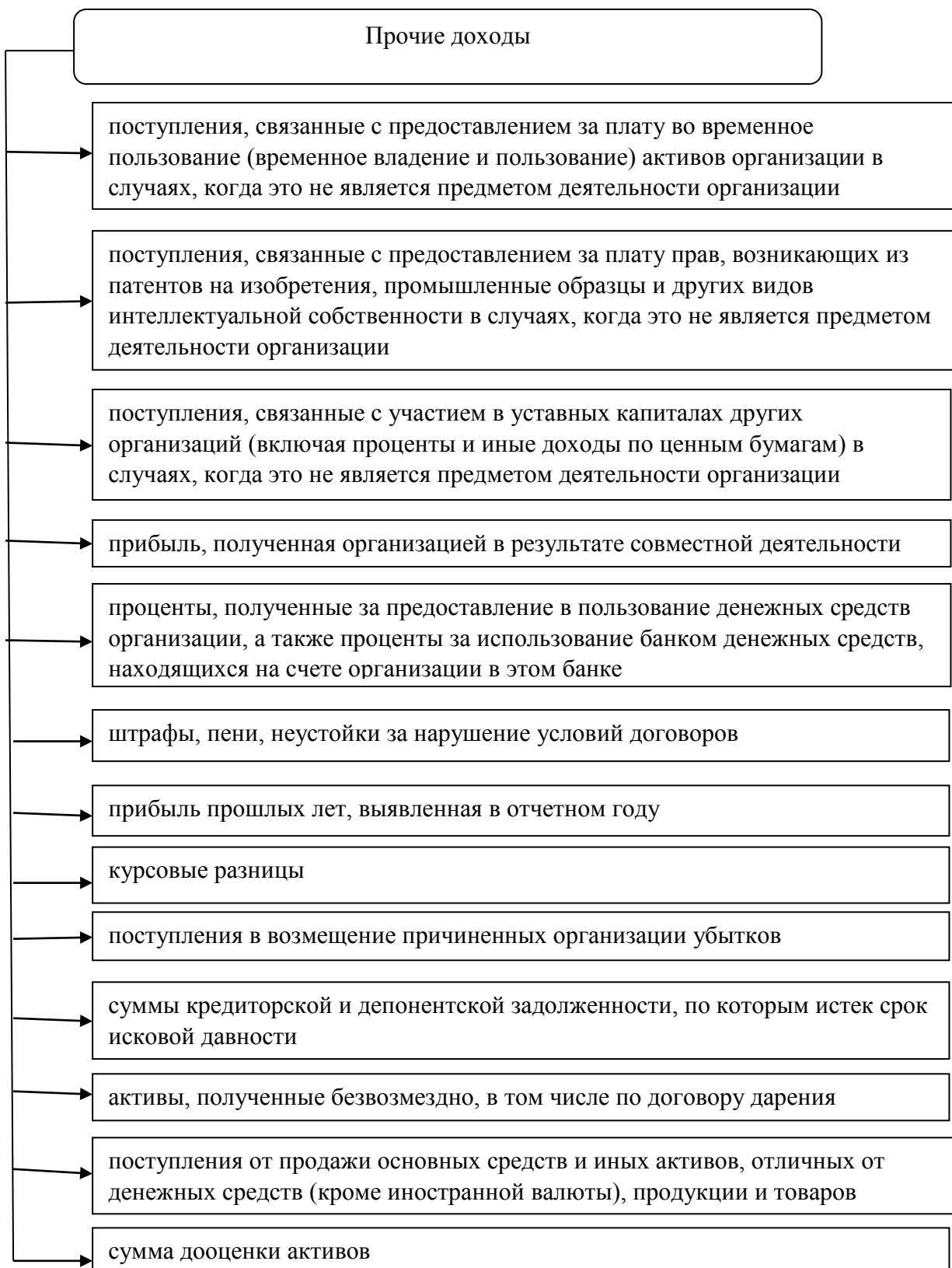


Рисунок 2 – Прочие доходы

В ПБУ 9/99 прописано, что для целей бухгалтерского учета предприятие самостоятельно признает поступления в виде доходов и определяет их, в зависимости от рода своей деятельности и размера получения.

К прочим доходам относят поступления, которые произошли по причине чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности, а именно стихийное бедствие, пожар, авария и т.д.

Для целей бухгалтерского учета трактуется понятие и классификация расходов. ПБУ 10/99 устанавливает перечень активов, выбытие которых не может быть признано расходом, а выбытие активов должно происходить через их оплату.

Определение расходов организации. Расходами признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и/или возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы, как и доходы подразделяются на две группы. Ниже на рисунке 3 они представлены.

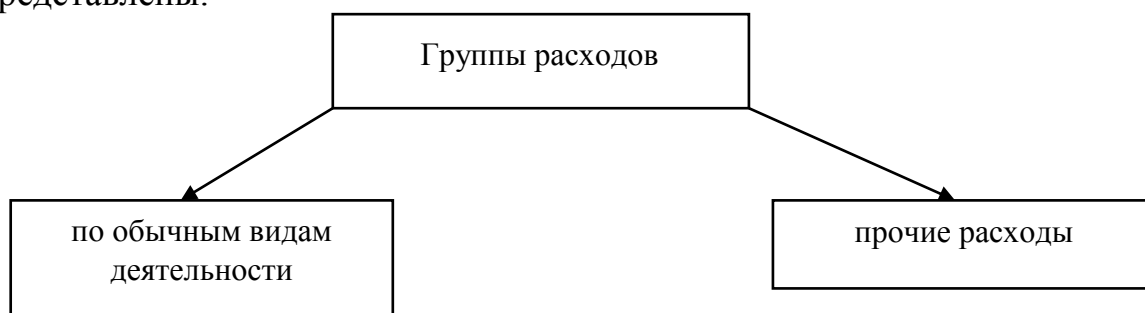


Рисунок 3 – Группы расходов

Существует перечень расходов, которые не признаются в бухгалтерском учете и те, которые относятся к прочим расходам. Ниже в таблице 2 они перечислены.

К расходам по обычным видам деятельности чаще всего относят расходы, связанные с созданием продукции и ее продажей, а так же приобретение и продажа товаров. Расходами по обычным видам деятельности относят так же

расходы связанные с возмещением стоимости основных средств, нематериальных активов или амортизируемых активов, которые осуществляются в виде амортизированных отчислений.

Таблица 2 – Расходы организации

Название	Вид
Не признается расходами организации выбытие активов	–в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, не-завершенного строительства, нематериальных активов и т. п.); –в виде вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретения акций акционерных обществ и иных ценных бумаг нес целью перепродажи (продажи); –по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.; –в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг; –в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг; –в погашение кредита (займа), полученного организацией.
Состав расходов по обычным видам деятельности входят	–расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов; –расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи; –расходы по продаже (перепродаже) продукции, товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).
В состав прочих расходов входят	–расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации в случаях, когда это не является предметом деятельности организации; –расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности в случаях, когда это не является предметом деятельности

Продолжение таблицы 2 – Расходы организации

Название	Вид
	организации; –расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями; –расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций в случаях, когда это не является предметом деятельности организации; –расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров и продукции; –проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов); –отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение финансовых вложений 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.

Согласно НК РФ, расходами можно принимать к учету, если они оформлены документально и затраты понесенные подтверждены.

Отчет о финансовых результатах составляется на основе классификации расходов предприятия. Определение прибыли или же убытка зависит от проданной продукции или оказанной услуге способом вычитания из выручки ее себестоимости.

В себестоимость продукции или оказанной услуги входят только те затраты, которые непосредственно связаны с продажей или реализацией услуги.

Каждое предприятие самостоятельно определяет перечень расходов, относящихся к группам по расходам от обычного вида деятельности и прочих расходов, согласно ПБУ 10/99 в котором они прописаны и установлены, в зависимости от своего рода деятельности.

Расходы по обычным видам деятельности разделяют на группы, которые представлены ниже на рисунке 3.

Экономический элемент расходов, под которым понимается однородный вид расходов, которые невозможно разложить на составные части. Примером может служить покупная стоимость электроэнергии.

В соответствии с ПБУ 10/99, затраты могут рассматриваться по элементам. В таблице 4 представлены элементы расходов.



Рисунок 4 – Группировка расходов по элементам

Таблица 3 – Элементы расходов

Название элемента	Обоснование элемента
Материальные затраты отражают стоимость	–покупного сырья и материалов, Используемые в ходе деятельности, а так - же направленные на хозяйственные нужды, для комплектующих изделий и полуфабрикатов; –работ и услуг производственного характера, которые выполняются сторонними организациями или производственными организациями, не относящиеся к основному виду деятельности; –топливо любого вида, приобретаемое для технологических нужд и производства;

Продолжение таблицы 3 – Элементы расходов

Название элемента	Обоснование элемента
	–покупка энергии всех видов, для производственных и хозяйственных нужд; –потери от неадекватности материальных ресурсов, но в пределах естественной убыли.
Возвратные отходы производства	–признают по пониженной цене исходного материального ресурса, но если они могут быть применены для основного вида производства, то с повышением затрат для вспомогательного производства, но изготовление предметов широкого потребления или реализация на сторону; –по полной цене исходного материального ресурса, но, если отходы применяются на сторону для использования в качестве полноценного ресурса.
Затраты на оплату труда	Входят любые начисления работникам в денежной и натуральной форме, стимулирующие начисление и надбавки, компенсации, связанные с режимом работы, премии и единовременные поощрения и затраты, связанные с содержанием работников прописанные в трудовом договоре.
Отчисления на социальные нужды	Обязательные отчисления, установленные законодательством на основе государственного социального страхования, Пенсионным фондом, фондом медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включенных в себестоимость продукции, работ или услуг.
Амортизация внеоборотных активов	Амортизационные отчисления по основным средствам, материальным ценностям.
Прочие затраты	Включают налоги, сборы, отчисления в страховые фонды, и другие обязательные отчисления, в соответствии с законодательством, платежи за загрязнение окружающей среды, командировки сотрудников, оплата услуг связи, отчисления в ремонтный фонд, и другие затраты, входящие в себестоимость продукции, работ или услуг.

Возвратными отходами производства служат остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других материальных ресурсов, полученные в процессе производства продукции, потерявшие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса.

При признании расходов, которые относятся к будущим периодам по мнению профессора Я.В. Соколова, может быть назван как факт «сегодня в будущем».

Существует перечень расходов будущих периодов, который приведен в инструкции плана счетов бухгалтерского учета. На рисунке 5 они перечислены.

Каждое предприятие имеет право самостоятельно решать какие расходы относить к расходам будущих периодов, выше представленные расходы будущих периодов носят рекомендательный характер. Но есть одно условие, они должны быть отмечены в учетной политике предприятия в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика».

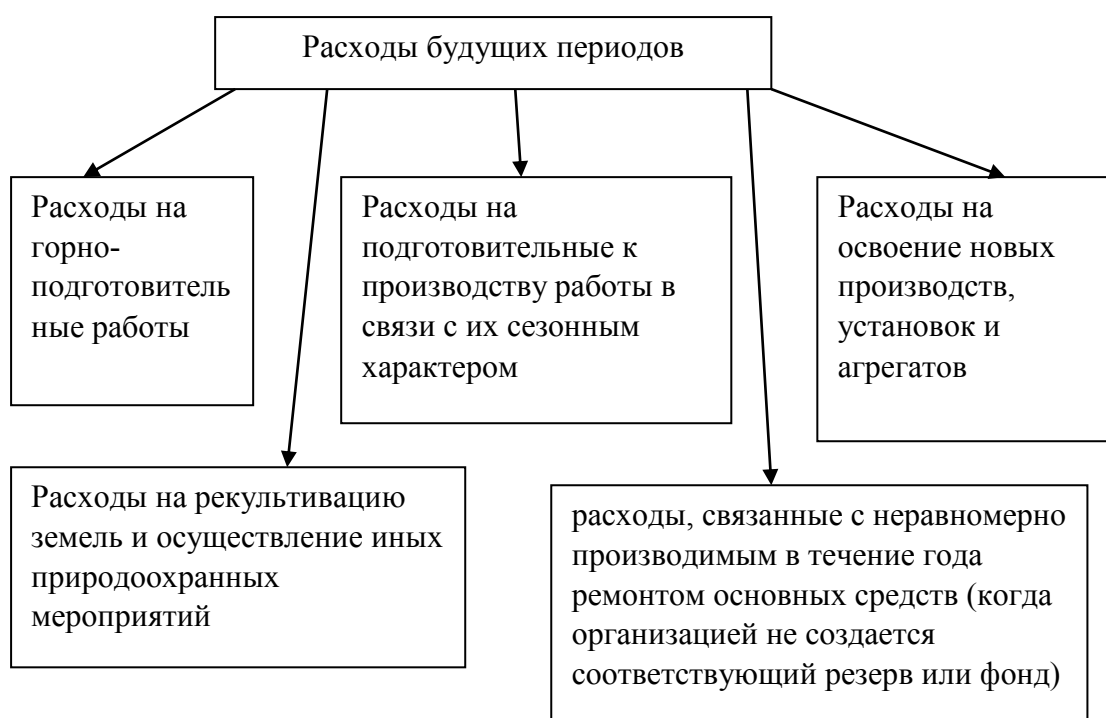


Рисунок 5 – Перечень расходов будущих периодов

Под затратами понимают стоимость ресурсов, которые используются на конкретные цели. Из данного определения можно выделить следующее:

- 1) определение затрат происходит за счет использованных ресурсов, таких, как: материальные, финансовые или же трудовые;
- 2) данная величина использованных ресурсов указывается в денежном выражении, с целью обеспечения соизмерения различных ресурсов;
- 3) в понятии затрат существует соотношение с конкретными целями и задачами. Примером таких задач может служить производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, осуществление капитальных вложений и т.д. Если не указана цель, то такие затраты не имеют никакого значения.

Понятие затрат существенно отличается от понятия расходов, так же на практике применяется понятие издержек, но оно в основном используется только предприятиями, занимающимися торговлей и общественным питанием.

1.2 ЭВОЛЮЦИЯ СИСТЕМНОГО ОТРАЖЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ДОХОДАХ И РАСХОДАХ НА СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В современных условиях существенно поменялась методика принятия к учету таких показателей, как доходы и расходы предприятия. Методика отражения в бухгалтерском учете зависима от подходов, и они существенно влияют на его формирование и улучшение, что является необходимым для дальнейшего исследования этапов развития счетов бухгалтерского учета.

Классификация счетов бухгалтерского учета является одной из обсуждаемых тем известными зарубежными и отечественными учеными-бухгалтерами, которые длятся многие столетия. Впервые классификация счетов произошла в 256 году Зеноном, он их разделил на материальные, личные и финансовые.

В таблице 4 представлены зарубежные и отечественные ученые бухгалтера, которые сгруппировали счета бухгалтерского учета.

Таблица 4 – Основные отечественные и зарубежные ученые-бухгалтера

Зарубежные ученые	Отечественные ученые-бухгалтера
Б.Ф. Баррем, Ф. Вилла, П. Гарнье, А. Гильбо, Р.Делапорт, Д. Дзаппа, Ж.Б. Дюмарше, Э.П. Леоте, Д. Манцони, Л. Пачоли, Ж.Савари, П.П. Скали, Л. Флори, Г. Фор, Д. Чербони, В. Швайкер, И.Ф. Шер, Э. Шмаленбах, Ф. Эскобар.	И. Ахматов, С.М. Барац, Г.А. Бахчисарайцев, В.Д. Белов, Ф.И. Бельмер, А.М. Вольф, А.М. Галаган, Я.М. Гальперин, Е.И. Глейх, Н.Ф. фон Дитмар, Ф.В. Езерский, М.Х. Жебрак, Н.А. Кипарисов, Н.А. Леонтьев, А.И. Лозинский, Н.С. Лунский, Э.А. Мудров, А.К. Рощаховский, Е.Е. Сивере, С.К. Татур.

Классификаций признаков бухгалтерских счетов может быть столько, сколько стоит целей перед исследованием счетов.

В СССР 1925 году Совещанием бухгалтеров государственной промышленности прописали план счетов, который был впервые и назывался «Схема распланировки счетов текущего учета» и был выпущен Приказом по Высшему совету народного хозяйства (ВСНХ) СССР. Но при этом были сгруппированы сторонники плана счетов, которые делились на две группы:

1) сторонники приказа по экономическому содержанию, такие как М.Х. Жебрак, Н.А. Кипарисов, С.К. Татур и др.;

2) сторонники приказа по экономическому содержанию и структуре назначения, такие как Я.М. Гальперин, Е.И. Глейх, Н.А. Леонтьев, А.И. Лозинский и др.

В 1959 году план счетов был изменен и создан единообразный для производственно-хозяйственной деятельности предприятий,строек и хозяйственных организаций союзного, республиканского и местного подчинения, благодаря данному плану счетов предприятия народного хозяйства могли вести синтетический учет по единой методологии.

Методологические исследования в СССР касающиеся области доходов предприятия практически не проводились. Нормативное регламентирование понятия «доходов» так же отсутствовало в бухгалтерском учете. Основной целью производства в СССР была направлена на удовлетворение спроса населения страны, а не получение прибыли. Итоговым результатом работы предприятий было реализовать продукцию, работу, услугу, на которые были потрачены деньги в процессе производства и создание фондов потребления и накопления.

Поступление платежей от покупателей являлось процессом продажи продукции, данный критерий был установлен Минфином СССР от 25.04.1959 № 114 «О порядке планирования и учета финансовых результатов от реализации продукции».

В то время существовало мнение о трех категориях принятия при реализации в бухгалтерском учете, их выделяли такие ученые как: С.П. Безруких, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кашаев. Ниже на рисунке 6 они представлены.

Реализованная продукция была тогда, когда была полностью оплачена покупателями и платеж поступал на расчетный счет, спецсудный счет или касса предприятия. Оплаченная продукция при отгрузке долями в выручке признавали только по факту оплаченную сумму или стоимость полностью оплаченных изделий или работ.

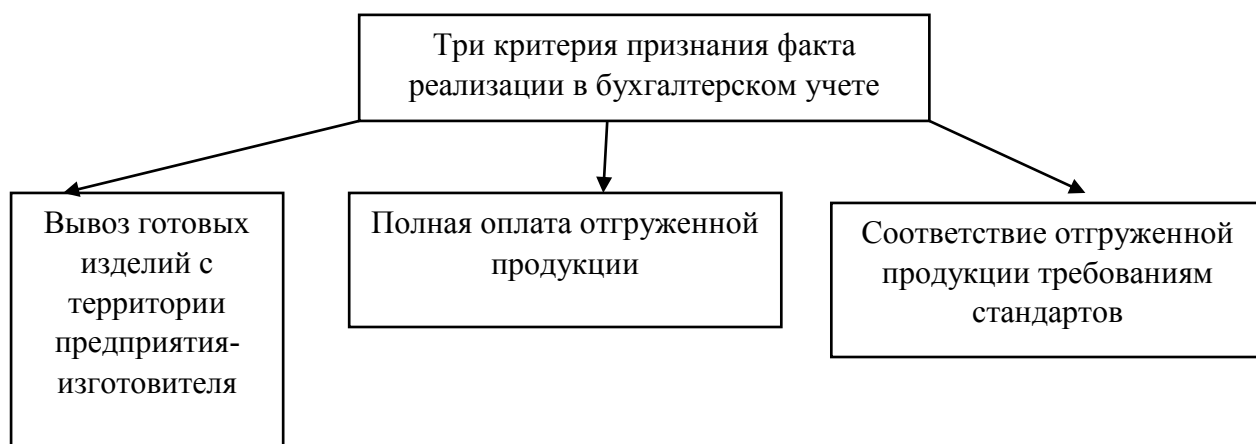


Рисунок 6 – Три категории принятия при реализации в бухгалтерском учете

Отгруженная продукция являлось одним из обязательных условий признания реализации. В кредиторскую задолженность включали предоплаты

Предоплата до отгрузки относилась на кредиторскую задолженность за продукцию или оказанную услугу.

Плановые платежи, применялись при переменных и регулярных поставках продукции. Данный вид расчета заключался в следующем: между предприятиями заключалось соглашение, в котором фиксировался объем плановой поставки продукции на определенный период и размер ежедневного платежа, перечисляемого покупателем. Через определенный срок необходимо было сопоставлять сумму заплаченной и сумму реально отпущенной продукции. Отгруженная продукция потребителям являлся моментом реализации при расчете.

На рисунке 7 представлено поэтапное развитие российского плана счетов в бухгалтерском учете, счетов учета «доходы» и «расходы».

Французский бухгалтер А. Гильбо в 1860 году предложил счет 46 «Реализация» для учета реализации продукции производственно-хозяйственной деятельности предприятий союзного, республиканского и местного подчинения.

Выручка от реализации (платежи от покупателей) учитывалась по кредиту счета 46 «Реализация», а по дебету счета 46 отражалось списанная производственная себестоимость реализованной продукции, так же по дебету отражалась сумма внепроизводственных расходов и сумма налогов с оборота, которая перечислялась в бюджет, но при условии, если реализованная продукция отпускалась по оптовым ценам промышленности.

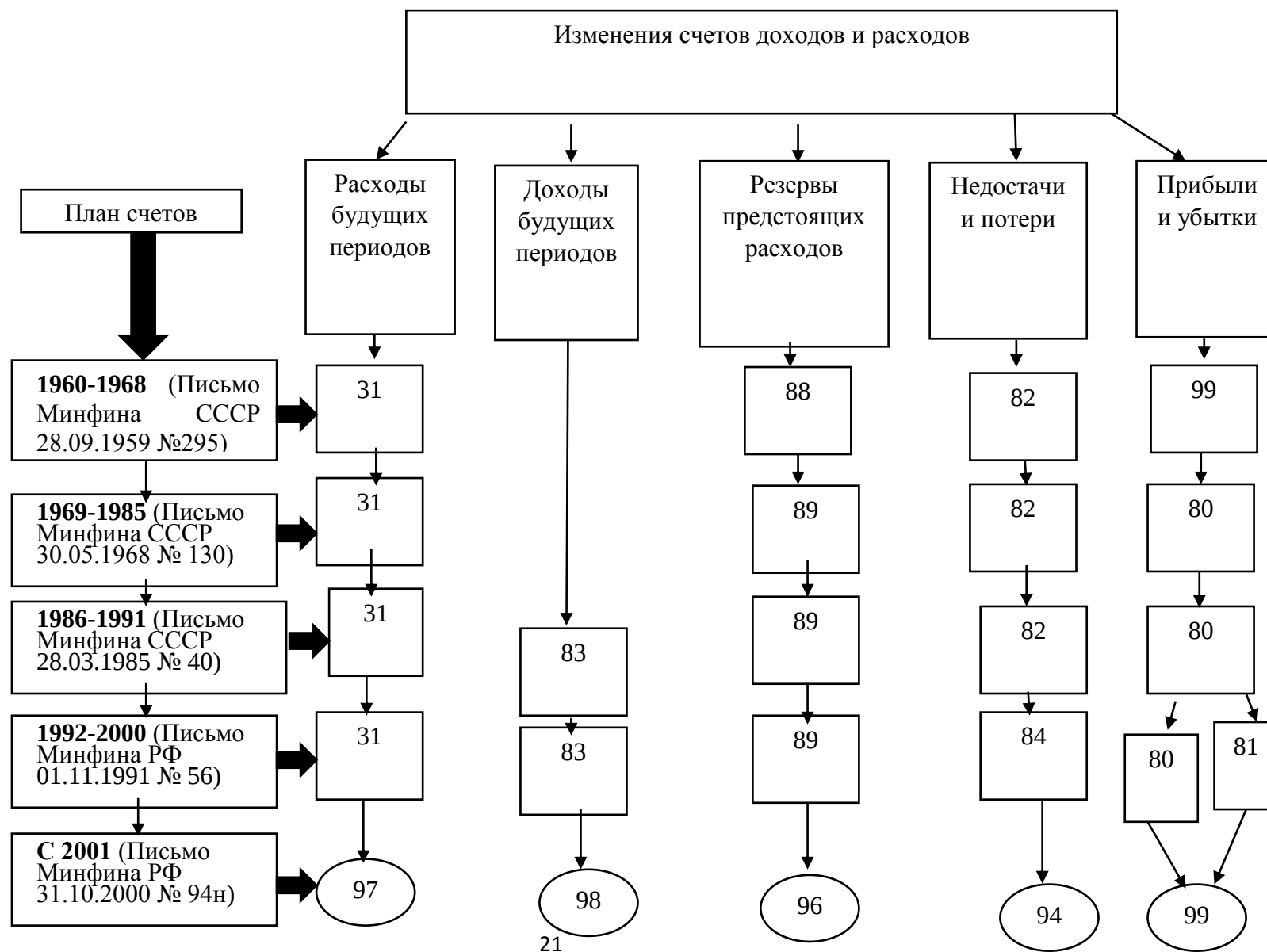
Списание производственной себестоимости оплаченной продукции, работ, услуг списывалась одновременно с поступлением платежей.

Отгруженная продукция в учете на сегодняшний день оценивалась по учетным ценам, т.е. по плановой себестоимости или оптовым ценам. Выявление изменений плановой себестоимости осуществлялось после определения ее фактической себестоимости при продаже продукции. В дебете счета 46 «Реализация» учитывалась себестоимость продукции, которая сформировалась при производстве. На счете 43 «Внепроизводственные расходы» учитывались затраты, относящиеся к реализации продукции.

Во времена СССР реализованная продукция должна была соответствовать определенным требованиям стандартов. В СССР были обязательными для применения государственные стандарты. Если предприятие нарушало какой-либо стандарт, то все суммы, полученные при продаже из отчетности исключались.

Формирование прибыли на промышленном предприятии определялась как реализация продукции и разница между выручкой и полной фактической себестоимостью реализованной продукции. Финансовый результат при

Рисунок 7 – Эволюция счетов бухгалтерского учета доходов и расходов



при реализации формировался на счете 46 «Реализация» и переносился на счет 99 «Прибыль убытки».

Структура отражения в учете реализации продукции (работ, услуг) согласно Плану счетов бухгалтерского учета, утвержденного Письмом Минфина СССР, представлен на рисунке 8.

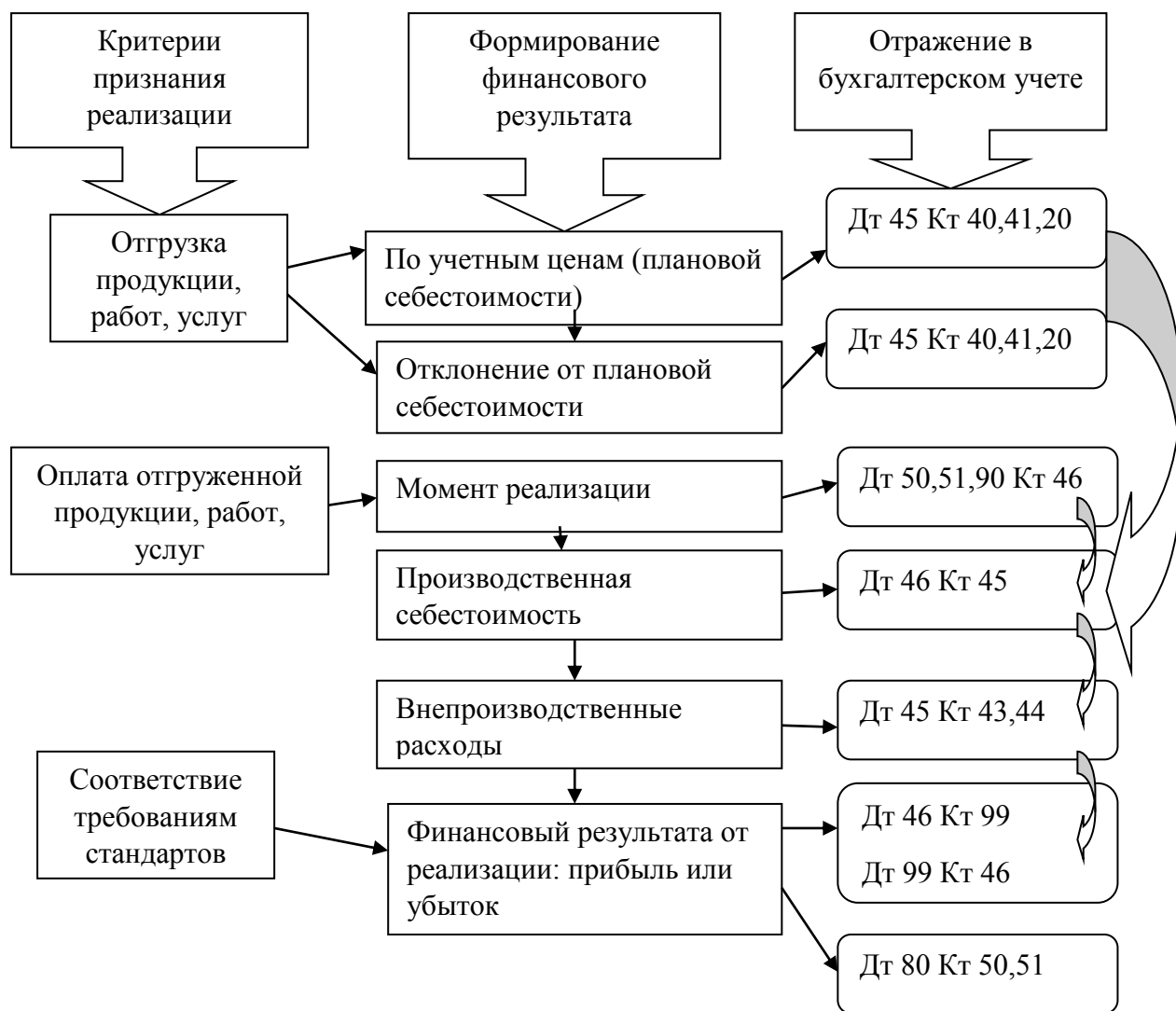


Рисунок 8 – Отражение в учете реализации продукции (работ, услуг) согласно Плану счетов бухгалтерского учета, утвержденного Письмом Минфина СССР от 28.09.1959 № 295

В 1985 году был пересмотр плана счетов, который особо не внес изменений в методику учета доходов и расходов от реализации продукции, работ, услуг.

В советские времена преобладал нормативно-плановый учет, который было сложно изменить, и он не менялся годами. Идеи ученых об изменении не выдерживали критики и исчезали. Формирование теории и методов бухгалтерского учета за время существования советской власти сильно затормозилось, так как советские бухгалтеры в течение тридцати лет пользовались одними инструкциями и указаниями.

В 1991 году на фоне распада СССР произошла реформа, которая в дальнейшем изменила всю экономику. У предприятий открылись новые двери в новый мир, в котором они стали самостоятельно разрабатывать форму бухгалтерской работы, что в дальнейшем привело к учетной политике предприятия, в которой представлена вся совокупность способов ведения бухгалтерского учета.

По итогам в 1992 году был выпущен Приказ Минфина РФ от 01.11.1991 № 56 по применению нового Плана счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению.

При переходе к рыночным отношениям у предприятий изменилась основная цель, которая стала в получении максимальной прибыли, в отличие от советской цели, которая была в удовлетворении потребности населения путем увеличения объемов реализации. В условиях рыночных отношений предприятиям кроме получения максимальной прибыли так же стало необходимо обеспечивать динамичное развитие производства для конкуренции. Поэтому в 2000 году был изменен план счетов, так как произошло увеличение прибыли предприятий, изменение в принятии доходов и расходов в бухгалтерском учете.

Новый план счетов разработали в соответствии с МСФО, в котором не только изменились номера счетов, но и сама методика учета некоторых фактов хозяйственной деятельности предприятия. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 года № 94н, был ориентирован на ведение бухгалтерского учета в рыночных условиях экономики.

Существенными изменения были внесены в раздел финансовых результатов. Счета учета доходов и расходов объединили в раздел «Финансовые результаты».

Доходы и расходы, которые относятся к прочим стали учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы», он заменил такие счета как 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» и 48 «реализация прочих активов».

В раздел «Финансовые результаты» вошли такие счета как: счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

1.3 ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

При определении деловой активности предприятия необходимо знать текущую величину финансового результата за конкретный промежуток времени, а именно прибыли, полученной предприятием за текущую деятельность. Прибыль формируется за счет таких показателей как полученные доходы и понесенные расходы.

Итоговый финансовый результат важен для интересующихся сторон предприятия, поэтому успешное формирование позволяет всем участникам деятельности в конечном итоге достичь своих финансовых целей. На данной стадии возникают проблемы учета и анализа доходов предприятия.

В Российском законодательстве существует расхождение, противоречащее взаимодействию Гражданского и Налогового кодекса. Противоречие состоит в том, что происходит разделение видов налоговых сборов, т.е. существуют налоги федерального значения и субъекты берут на себя право постоянно увеличивать список налоговых сборов. Так же

существуют противоречия между Земельным и Гражданским кодексом (гл. 17). Между нормами Трудового кодекса и нормами ФЗ «О государственной гражданской службе Российской Федерации», не соотносятся между собой и нормы Трудового кодекса РФ, Федерального закона «О коммерческой тайне» и Гражданского кодекса РФ в вопросах урегулирования ответственности работников, при разглашении сведений, составляющие коммерческую, служебную или иную тайну.

Налоговый учет регулируется Налоговым кодексом РФ, в котором не прописано как должен вестись учет на предприятии. Можно предположить, что основы должны быть изложены в части первой НК РФ в отдельной большой статье или нескольких последовательных.

Любая организация или же предприятие создается для определенных целей, например, одной из них является получение прибыли, следует, что для государства организация является источником дохода, а именно получая прибыль, организация платит налоги.

Согласно НК РФ, в статье 313 НК РФ можно увидеть определение налогового учета. Налоговый учет - это система объединения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

В Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее Закон № 402-ФЗ) дается такое определение бухгалтерскому учету. Бухгалтерский учет – это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными Законом № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности (п. 2 ст. 1 Закона № 402-ФЗ).

Из выше приведенного определения можно выделить цель бухгалтерского учета – это составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, на основании которой можно увидеть результаты деятельности

организации (в соответствии с ФЗ №402 «О бухгалтерском учете» от 06 декабря 2011 г.), что невозможно сделать, используя данные налогового учета. К финансовой отчетности больший интерес уделяют внутренние пользователи (учредители, руководители) так, как на основании отчетности они принимают управленческие решения. Соответственно, видно, что организация должна вести одновременно и бухгалтерский и налоговый учет. В соответствии с действующим законодательством можно выделить такие различия как:

1) признание доходов в бухгалтерском и налоговом учете. Под признанием доходов понимается право на получение выручки организацией для получения экономических выгод и перехода право собственности от собственника к покупателю;

2) признание расходов. Под признанием расходов понимается уменьшение экономических выгод и их документальное подтверждение;

3) амортизация в бухгалтерском и налоговом учете: их различия. Амортизация – это возможность списание долями стоимости основных средств и нематериальных активов в зависимости от их устаревания;

4) создание резервов в учетах. Создание резерва необходимо для того чтобы в будущем предстоящие расходы можно было списать равномерно в течении года.

Ниже в таблице 5 представлены различия в признании доходов в бухгалтерском и налоговом учетах.

Таблица 5 – Различия в признании доходов в бухгалтерском и налоговом учете

Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Их различие
В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», можно сказать, что доходами организации может быть повышение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств,	В соответствии с НК РФ, определение доходов можно увидеть в ст. 41 НК РФ.	Можно увидеть, что в определениях существует такое понятие как экономическая выгода, но ни в - одоном из определений нет раскрытия этого термина, поэтому можно обратиться к другим источникам, которые раскрывают данный термин.

Продолжение таблицы 5 – Различия в признании доходов в бухгалтерском и налоговом учете

Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Их различие
приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). [3]		
В ПБУ 9/99 выделяют: - доходы от обычных видов деятельности, т.е. выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг; - прочие доходы (поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации; штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора, курсовые разницы и т.д.);	В НК РФ выделяют: –доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, именно выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав; –внереализационные доходы, к данным доходам можно отнести те доходы, которые не признаются доходами от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (доходы от долевого участия в других организациях, за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации; доходы в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы и т.д.)	Можно увидеть, что в бухгалтерском учете все доходы перечислены в отличии от налогового учета.
Так же существует перечень доходов, которые нельзя учитывать в бухгалтерском учете, а именно поступления от юридических	При определении налоговой базы по налогу на прибыль не являются доходами те доходы, которые поступили в виде имущества,	И на данном этапе в доходах, которые нельзя признавать присутствуют различия.

Продолжение таблицы 5 – Различия в признании доходов в бухгалтерском и налоговом учете

Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Их различие
и физических лиц (сумм возмещаемых налогов, в погашение кредита, займа, предоставленного организацией заемщику и т.д.)	имущественных прав, работ или услуг, полученных от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления; в виде имущества, которое получено в форме залога или задатка в качестве обеспечительных обязательств и т.д.	
Порядок признания доходов заключается в том, что в общем случае все организации, находящиеся на общей системе налогообложения, ведут учет способом начисления, в исключении это те, кто находятся на упрощенной системе налогообложения, они ведут учет кассовым методом.	В ст. 271 НК РФ приведен перечень порядка признания доходов при методе начисления.	Отличается тем, что датой признания отдельных видов доходов в налоговом учете различается с датой признания в бухгалтерском учете.

Далее можно выделить особенности признания доходов в бухгалтерском и налоговом учете. Они представлены в таблице 6.

Таблица 6 – Особенности признания доходов в бухгалтерском и налоговом учете

В бухгалтерском учете	В налоговом учете
Классификация доходов, формируемых в бухгалтерском учете, можно включить доходы от участия в капитале других организаций, согласно п. 5 и 7 ПБУ 9/99, как в доходы от обычных видов деятельности при условии, что для организации это является предметом ее деятельности, так и в прочие доходы, если это предметом деятельности не является.	В классификацию доходов в налоговом учете можно включить доходы от долевого участия в других организациях (за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации) следует всегда относить к внереализационным доходам (требование п. 1 ст. 250 НК РФ).

Продолжение таблицы 6 – Особенности признания доходов в бухгалтерском и налоговом учете

В бухгалтерском учете	В налоговом учете
Данного вида поступления, которое есть в НК РФ в перечне доходов, которые не следует учитывать в бухгалтерском учете, нет.	Не является доходом поступление в виде имущества, имеющего денежную оценку, которое получено в виде вноса (вклада) в уставный капитал (фонд) организации (включая доход в виде превышения цены над номинальной стоимостью (первоначальным размером)) (пп. 3 п. 1 ст. 251 НК РФ).

Таким образом, современная система не совершенна и потребуются еще множество усилий чтобы она стала соответствовать всем направлениям.

Признание расходов является сложным процессом, так как организации учитывают все понесенные расходы, но существует проблема того, что в налоговом законодательстве далеко не все расходы можно учитывать, в отличии от бухгалтерского учета. Ниже в таблице 7 представлено сравнение признания расходов в бухгалтерском и налоговом учете и их расхождения.

Таблица 7 – Расхождения в признании расходов в бухгалтерском и налоговом учете

Признание расходов бухгалтерском учете.	Признание расходов в налоговом учете.
Определение расходов согласно ПБУ 10/99 - расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) (п. 2 ПБУ 10/99).	Определение расходов согласно НК РФ - к расходам относятся доказанные и документально удостоверенные затраты, осуществленные налогоплательщиком (п. 1 ст. 252 НК РФ).
Перечень расходов, которые не могут быть признаны в бухгалтерском учете: –расходы в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов	Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, т.е. существуют такие

Продолжение таблицы 7 – Расхождения в признании расходов в бухгалтерском и налоговом учете

Признание расходов бухгалтерском учете.	Признание расходов в налоговом учете.
(основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.); – вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи); – по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; – в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг; – в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг; – в погашение кредита, займа, полученных организацией.	такие условия как: – затраты обоснованы; – затраты документально подтверждены; – затраты произведены для осуществления деятельности, в следствии которой будет получен доход.
В ПБУ 10/99 прописаны расходы, которые принимаются в бухгалтерском учете: расход осуществляется в соответствии с определенным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма расхода может быть установлена; есть уверенность, что в результате конкретной операции произойдет снижение экономических выгод организации.	

В итоге во многом признание расходов совпадает в учетах, но есть и различия, например, такие как:

– расходы в виде сумм начисленных налогоплательщиком дивидендов и других сумм прибыли после налогообложения; в виде пени, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет; в виде вноса в уставный (складочный) капитал и другие расходы, а в бухгалтерском учете, указанные расходы учитываются;

– суточные по России можно включить в расходы по налогу на прибыль в размере, не превышающем 700 рублей, т.е. это нормируемые расходы, а в бухгалтерском учете нет таких ограничений;

– так же существует деление на прямые косвенные расходы в налоговом законодательстве, чего нет в бухгалтерском.

Таким образом, учитывая расходы нужно в первую очередь ориентироваться на налоговое законодательство, так как расходы уменьшают налогооблагаемую базу, что для налоговых органов не выгодно. И поэтому, проводя проверку в первую очередь они будут обращать внимание на расходы, ведь чем больше расходов, тем меньше будет уплаченный налог в бюджет.

Одним из видов расхождений, т.е. проблемой может служить то, что в НК РФ отчисления на социальные нужды не выделяется на отдельные элементы в отличии от бухгалтерского учета.

Проблемы расходов, могут быть реализованы с точки зрения управленческих функций, ниже они приведены в таблице 8.

Таблица 8 – Проблемы учета расходов, с точки зрения управленческих функций

Название проблемы	Суть проблемы
Использование при планировании метода «достигнутого».	При планировании как в целом по совокупным расходам, так и по их видам (материальные, расходы на персонал, амортизационные отчисления, коммерческие, управленческие расходы и пр.) и в разрезе выделяемых бизнес-процессов (производство продукции, ее продажа, управление организацией) в подавляющем большинстве используется метод «от достигнутого», при котором в качестве базы для сравнения используются затраты предыдущего периода. Достоинством данного метода является то, что он не

Продолжение таблицы 8 – Проблемы учета расходов, с точки зрения управленческих функций

Название проблемы	Суть проблемы
	требует больших трудозатрат, однако в случае его использования нет возможности понять и проанализировать, что стоит за каждым установленным показателем. Однако в современных экономических условиях более оправданным и эффективным представляется метод «от производства», в котором за каждым показателем отдельных затрат стоит объем производства, натуральный объем необходимых ресурсов и перечень планируемых к выполнению мероприятий.
Организация учета затрат осуществляется в соответствии с правилами, предъявляемыми к внешней отчетности предприятий.	Основным его недостатком является высокая степень обобщения учетной информации и сложность ее детализации. Также, недостатком такого учета является его низкая оперативность, не позволяющая обеспечивать предупреждение затрат, вовремя выявлять негативные отклонения от плана и ответственных за указанные отклонения. Таким образом, существующая на предприятиях система учета не отражает возможность четкого представления о том, где и как формируются затраты предприятия.
Проблема контроля расходов.	Так как она носит часто формальный характер, а это усложняет работу в поиске путей сокращения их. В связи с утверждением плана затрат на очередной финансовый год руководителям подразделений анализируемых предприятий становится нецелесообразно предлагать и разрабатывать мероприятия, направленные на снижение расходов посредством выявления существующих возможностей и резервов. Поэтому в целях совершенствования учета и контроля расходов представляется целесообразным организация на предприятиях управленческого учета – интегрированной системы учета, нормирования, планирования, контроля и анализа с целью формирования информации для наиболее эффективных, экономически целесообразных и обоснованных управленческих решений в рассматриваемой области.

Продолжение таблицы 8 – Проблемы учета расходов, с точки зрения управленческих функций

Название проблемы	Суть проблемы
Анализ производственных расходов предприятия.	Должен осуществляться с помощью сопоставления плановых и фактических возможных отклонений. Но если касаться анализа причин этих отклонений, то можно заметить, что данный анализ либо не выполняется, либо упрощается расчетами крупных показателей, которые не дают возможность с точностью определить возникшую причину.

Таким образом, проблемы в учете и анализе расходов существует гораздо больше, чем в признании доходов. Причиной, конечно служит, то, что при признании расходов каждое предприятие стремиться как можно больше принять к учету для того чтобы уменьшить свою налогооблагаемую базу что в итоге приведет к меньшей уплате налогов. Но с другой стороны налоговые органы с каждым годом все строже относятся к принятию расходов предприятиями, так как многие пользуются возможностью принимать лишние расходы и нарушают этим закон.

2 АНАЛИЗ СУЩЕСТВУЮЩЕЙ ПРАКТИКИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

2.1 ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ПРИНЦИПЫ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ФБУ»

Общество с ограниченной ответственностью «Финансы Бухгалтерия Учет» сокращенно ООО «ФБУ» предоставляет профессиональный сервис по полному и частичному ведению бухгалтерского и налогового учета различных типов предприятий.

Сокращенное наименование: ООО «ФБУ». У данного предприятия есть юридический адрес и адрес местонахождения, которые совпадают. Юридический Адрес и адрес местонахождения: 623700 Свердловская область, г. Березовский, ул. Воротникова 82 А, ком. 11. ООО «ФБУ» было зарегистрировано 21.03 2007 года. Количество сотрудников, числящихся на данном предприятии по состоянию на 31.12.2017 г. составляет 10 человек. Уставный капитал предприятия оплачен в размере 18 тыс. руб., что составляет 100 %.

Данное предприятие предоставляет ведение бухгалтерского и налогового учета централизованной бухгалтерией, начиная от обработки первичной документации и заканчивая подготовкой и сдачей бухгалтерской отчетности. Согласно учетной политики организации бухгалтерский и налоговый учет в организации ведется на бумажных носителях и в электронном виде с использованием программы 1С предприятие.

Правила документооборота заключается в том, что документы оформляются в соответствии с законодательством и подлежат обязательному хранению: для первичных документов не менее 5 лет, лицевые счета

работников 75 лет, документы подтверждающие уплаченные налоги в течении 4 лет. Ответственность за хранение документов несет руководитель.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней отчетности являются коммерческой тайной. Исправление ошибок по неправильно отраженным операциям так же предусмотрены. Учет имущества ведется в рублях с копейками, и учет основных средств тоже ведется в рублях. Инвентаризация имущества, осуществляется в соответствии с законодательством в поставленные сроки. Предусмотрено списание дебиторской задолженности в случае ее появления, и она должна подтверждаться соответствующими документами и основывается на соответствующих законодательных актах. Учет основных средств ведется в соответствии с ПБУ 1 «Учет основных средств». Амортизация начисляется линейным способом. Учет материально - производственных запасов ведется сальдовым методом. Все остальное ведется в соответствии с законодательством.

Таблица 9 – Техничко-экономические показатели предприятия ООО «ФБУ»

Название	2015 год	2016 год	2017 год
Объем предоставляемых услуг (выручка), руб.	3 458 000	3 940 000	4 487 000
Численность сотрудников, кол. Чел.	8	10	10
Страховые взносы, руб.	466 012,20	638 686,64	717 790,81
Чистая прибыль, руб.	366 000	239 000	398 000
Себестоимость, реализованных услуг, руб.	1 643 000	2 190 000	2 561 000
Дебиторская задолженность, руб.	924 000	847 000	1 179 000
Кредиторская задолженность, руб.	268 000	280 000	488 000

Таким образом, можно сделать вывод о том, что объем предоставляемых услуг с 2015 года по 2017 год возрос и в денежном выражении составил 1029 млн. руб., численность сотрудников увеличилась и составила 10 человек, отчисления во внебюджетные фонды увеличились, вследствие увеличения количества работающих, чистая прибыль увеличилась и составила в 2017 году 398 тыс. руб., но и увеличились дебиторская (на 255 тыс. руб.) и кредиторская (на 220 тыс. руб.) задолженность.

Распределение доходов и расходов в организации ООО «ФБУ» закреплено учетной политикой. У данной организации учетная политика разделена на два документа: для бухгалтерского учета и для налогового учета. Утверждена она в 2008 году и после утверждения не изменялась. Затраты организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации разделяются и на рисунке 9 они представлены.

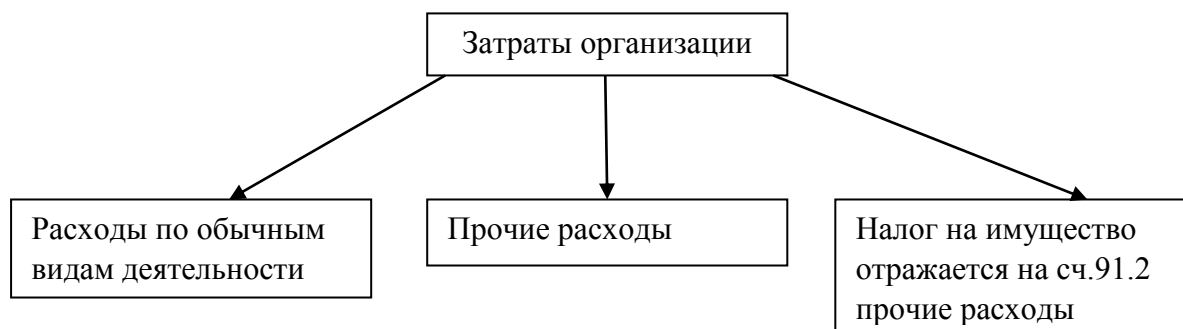


Рисунок 9 – Распределение затрат организации

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат линейным способом (равномерно в течение периода, к которому они относятся), согласно Приказа МинРоссии №20 н, МНС России №ГБ-3-04/39 от 10.03.1999, 2.5.2. Бухгалтерский учет расходов будущих периодов ведется по видам на счете "Расходы будущих периодов".

К расходам будущих периодов относятся следующие затраты

- 1) дорогостоящий ремонт основных средств;

- 2) затраты, связанные с приобретением различных лицензий на осуществление определенных видов деятельности;
- 3) платежи за право пользования объектами интеллектуальной собственности (программные и информационные продукты);
- 4) освоение новых организаций, производств;
- 5) расходы, связанные с подготовительными к производству работами (затраты по ремонту оборудования) в связи с их сезонным характером;
- 6) право подключения к телефонной сети;
- 7) прочие.

Учет затрат ведется на счете 26 (общехозяйственные расходы) и распределяется на прямые и косвенные расходы. На рисунке 10 представлены данные затраты.

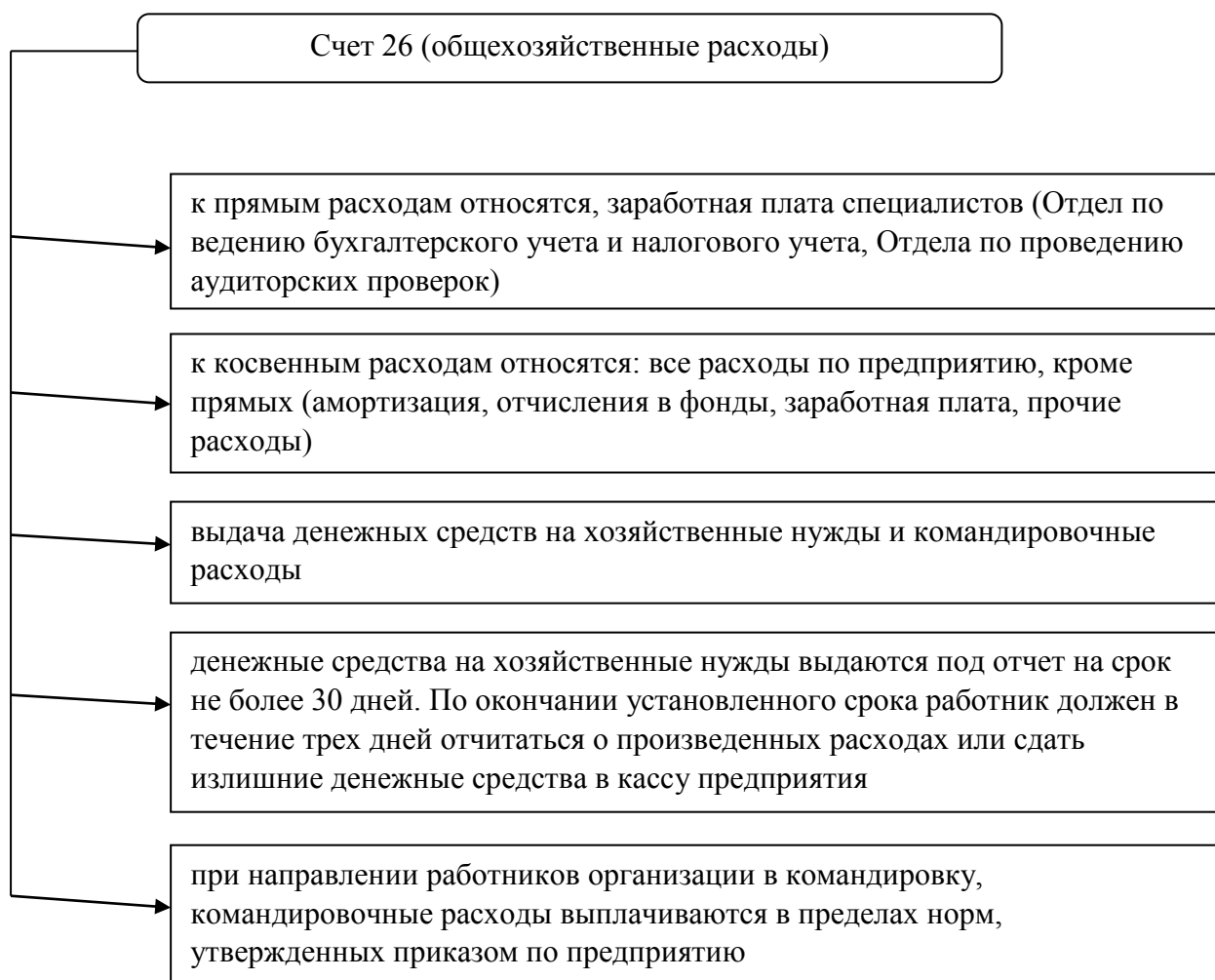


Рисунок 10 – Учет затрат счета 26

Расходы будущих периодов относятся на соответствующие затратные счета равномерно в течение периода, к которому они относятся. Сроки списания определяются по каждому виду расходов будущих периодов в момент их признания в бухгалтерском учете.

Учет доходов от обычных видов деятельности учитывается на счете 90 (Продажи) по определенным видам:

- продажа товаров;
- реализация услуг, оказываемых по агентским договорам (посреднические услуги).

Учет операций, связанных с уступкой права требования, уступку отражать как перемену лиц в обязательстве на соответствующих счетах расчетов.

К доходам будущих периодов (счет 98) относятся:

- полученные предприятием активы безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы;
- разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью ценностей по недостачам.

Для налогового учета существует отдельная учетная политики и распределение доходов и расходов.

- в целях налогообложения налогом на прибыль, организация применяет метод начисления.

– датой признания доходов от реализации признается в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, на основании подписанных первичных документов (накладной, акт выполненных работ, дата утверждения отчета комиссионера (агента) п.1, ст.271.

– доходы, относящиеся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, дата признания которых не установлена, признаются при методе начисления равномерно п.2, ст. 271.

Расходами признаются любые обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

При реализации и ином выбытии ценных бумаг организация списывает на расходы стоимость выбывших ценных бумаг по стоимости единицы.

Расходы на командировки определяются в пределах норм, утвержденных Правительством РФ и приказом по предприятию.

Расходы на рекламу, осуществляемые в течение налогового (отчетного) периода для целей налогообложения признаются: для обычных рекламных расходов (для продвижения товара, для рекламы деятельности) через средства массовой информации (объявления в печати, передача по радио и телевиденье, размещения на сайте в Интернете), расходы на световую и наружную рекламу (в т.ч. на стендах и рекламных щитах), расходы на участие в выставках, ярмарках и прочих расходах перечисленных ст.264 п.4,пп2,3,4 гл.25 НК РФ принимаются полностью.

Для расходов на приобретение призов, вручаемых победителям в размере 1% выручки от реализации.

Представительские расходы включаются в состав затрат в размере, не превышающем 4% от расходов на оплату труда за отчетный (налоговый) период.

Установить, что расходы на добровольное и обязательное страхование имущества и ответственности отнести к прочим косвенным расходам, связанным с реализацией и учитывать в целях налогообложения в размере фактических затрат и списывать согласно п.6, ст.272 НК РФ.

Для целей налогообложения прибыли установить, что доходы и расходы, относящиеся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, распределяются в

соответствии с принятой методикой ведения налогового учета ежемесячно по принципу равномерного распределения.

Прямые расходы для целей исчисления налога на прибыль формируются соответствии с НК РФ ст.318-320 в следующем составе: заработная плата и отчисления в фонды (Отдел по ведению бухгалтерского учета и налогового учета и Отдела по проведению аудиторских проверок).

Прямые расходы, реализованные в отчетном (налоговом) периоде в абсолютном размере относятся на понижение доходов и реализации данного отчетного (налогового) периода.

Косвенные расходы списываются единовременно в расходы текущего периода.

2.2 АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ФБУ»

Анализ доходов и расходов предприятия заключается в методике проведения горизонтального и вертикального анализа, а так - же анализа доходов и расходов по их элементам.

Во-первых, это вертикальный анализ, который подразумевает под собой по-другому структурный анализ какой-либо отчетности в первую очередь бухгалтерского баланса и отчёта о финансовых результатах в виде относительных показателей, а именно данный вид анализа позволяет увидеть удельный вес каждой статьи отчетности бухгалтерской в долях или процентах.

Важным элементом данного анализа является удельный вес данных статей, которые позволяют отслеживать и прогнозировать структурные изменения бухгалтерской отчётности.

Вертикальный анализ проводится только по трем направлениям: анализ бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и отчета о движении денежных средств.

Вертикальный анализ проводится с учетом двух особенностей, ниже на рисунке 11 они представлены.

Выводы делаются после проведения анализа, в которых по выявленной структуре активов и пассивов необходимо обращать внимание на сферу деятельности предприятия, состояние рынка и влияния его участников, а так же структуру капитала.

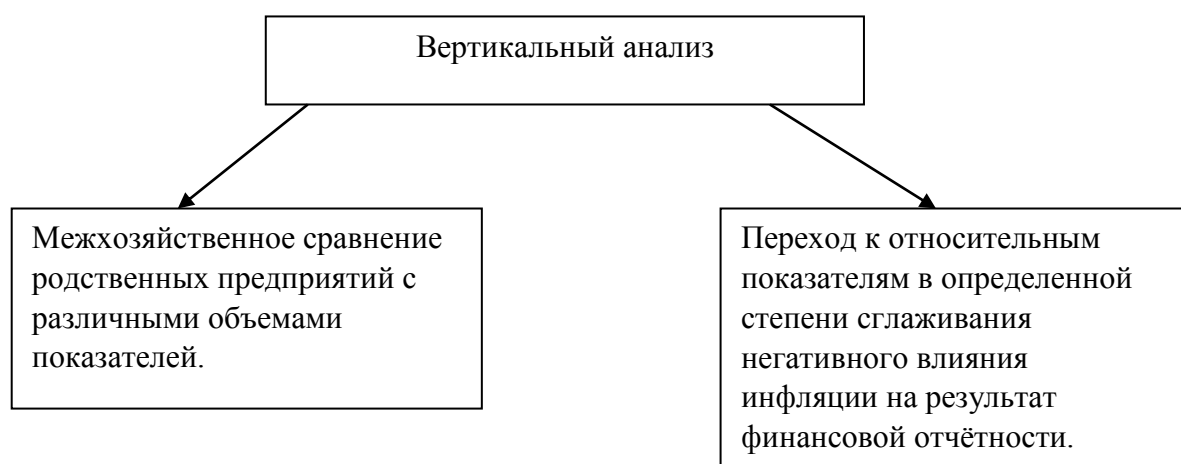


Рисунок 11 – Особенности вертикального анализа

Делая анализ источников финансирования можно обратить внимание на такие показатели как: высокая доля собственных средств свидетельствует о низких финансовых рисках, но и о неполном использовании предприятием своего потенциала. При стабильности экономики данная структура капитала является оптимальной, но если существует возможность привлекать дополнительные заемные средства, то нужно этот метод так же использовать.

При проведении вертикального анализа отчета о финансовых результатах подразумевается деление каждого элемента отчетности на выручку, но и иногда на размер общих активов. Так же нужно учитывать если существует несколько источников дохода, то необходимо доход разложить на несколько элементов и полученное число выразить в процентном виде.

Во-вторых, это горизонтальный анализ, который подразумевает выявление изменения экономических показателей определенного промежутка времени и сводится к расчету и оценке базисных темпов роста за ряд смежных периодов. Он изучает данные за два смежных периода.

По-другому данный метод можно назвать как временной или динамический, так как проводится анализ изменений в определенном году по сравнению с предыдущим или базисным.

В данном методе важным является расчет абсолютных и относительных показателей. Под абсолютным отклонением подразумевается изменение показателя, выраженное в рублях или другой валюте. Под относительным отклонением понимается изменение, которое выражено в процентах.

По-другому можно отметить горизонтальных анализ - это сравнение данных за определенных промежутков времени.

При расчете горизонтального анализа можно так же использовать, как и при вертикальном анализе основные форм бухгалтерской отчетности: баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств.

Вертикальный анализ отчета о финансовых результатах выполняется как деление каждого элемента отчетности на выручку. Выручка предприятия ООО «ФБУ» составила: за 2015 г.-3458 тыс. руб., за 2016 г.-3940 тыс. руб., за 2017 г.-4487 тыс. руб.

Таблица 10 – Вертикальный анализ. Значения периодов

Показатели	Период 2015		Период 2016		Период 2017	
	Сумма тыс. руб.	Удельн. Вес %	Сумма тыс. руб.	Удельн. Вес %	Сумма тыс. руб.	Удельн. Вес %
Себестоимость продаж	1643	47,513	2190	55,584	2561	57,076
Валовая прибыль (убыток)	1815	52,487	1750	44,416	1926	42,924
Коммерческие расходы	0	0	0	0	0	0
Управленческие расходы	1339	38,722	1376	34,924	1404	31,290
Прибыль (убыток) от продаж	476	13,765	374	9,492	522	11,634
Доходы от участия в других организациях	0	0	0	0	0	0
Проценты к получению	0	0	0	0	0	0
Проценты к уплате	0	0	0	0	0	0
Прочие доходы	0	0	0	0	0	0

Продолжение таблицы 10 – Вертикальный анализ. Значения периодов

Показатели	Период 2015		Период 2016		Период 2017	
	Сумма тыс. руб.	Удельн. Вес %	Сумма тыс. руб.	Удельн. Вес %	Сумма тыс. руб.	Удельн. Вес %
Прочие расходы	18	0,521	64	1,624	25	0,557
Прибыль (убыток) до налогообложения	458	13,245	310	7,868	497	11,076
Текущий налог на прибыль	92	2,660	71	1,802	99	2,206
Изменение отложенных налоговых обязательств	0	0	0	0	0	0
Изменение отложенных налоговых активов	0	0	0	0	0	0
Прочее	0	0	0	0	0	0
Чистая прибыль (убыток)	366	10,584	239	6,066	398	8,870

Таблица 11 – Вертикальный анализ. Изменение в процентах

Показатели	Изменение, %	
	Предыдущий год	Отчетный год
Себестоимость продаж	8,071	1,492
Валовая прибыль (убыток)	-8,071	-1,492
Коммерческие расходы	0	0
Управленческие расходы	-3,798	-3,633
Прибыль (убыток) от продаж	-4,273	2,141
Доходы от участия в других организациях	0	0
Проценты к получению	0	0
Проценты к уплате	0	0
Прочие доходы	0	0
Прочие расходы	1,104	-1,067
Прибыль (убыток) до налогообложения	-5,377	3,208
Текущий налог на прибыль	-0,858	0,404
Изменение отложенных налоговых обязательств	0	0
Изменение отложенных налоговых активов	0	0
Прочее	0	0
Чистая прибыль (убыток)	-4,518	2,804

Таким образом, с 2015 до 2017 года произошло уменьшение доли валовой прибыли с 52,487% до 42,924%, так - же снижения прибыли от продаж с 13,765% до 11,634%, уменьшение прибыли до налогообложения с 13,245 до 11,076%.

Особое внимание следует обратить на анализ чистой прибыли. Так доля чистой прибыли в выручке снизилась с 10,584% до 8,870% - это может

свидетельствовать о снижении финансовой устойчивости и финансовой мобильности, т.к. способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых основных средств, нематериальных активов (научных разработок и патентов) снизилась.

Таблица 12 – Горизонтальный анализ, часть 1

Показатели	2015	2016	2017	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Выручка	3458	3940	4487	482	547
Себестоимость продаж	1643	2190	2561	547	371
Валовая прибыль (убыток)	1815	1750	1926	-65	176
Коммерческие расходы	0	0	0	0	0
Управленческие расходы	1339	1376	1404	37	28
Прибыль (убыток) от продаж	476	374	522	-102	148
Доходы от участия в других организациях	0	0	0	0	0
Проценты к получению	0	0	0	0	0
Проценты к уплате	0	0	0	0	0
Прочие доходы	0	0	0	0	0
Прочие расходы	18	64	25	46	-39
Прибыль (убыток) до налогообложения	458	310	497	-148	187
Текущий налог на прибыль	92	71	99	-21	28
Изменение отложенных налоговых обязательств	0	0	0	0	0
Изменение отложенных налоговых активов	0	0	0	0	0
Прочее	0	0	0	0	0
Чистая прибыль (убыток)	366	239	398	-127	159

Таблица 13 – Горизонтальный анализ, часть 2

Показатели	2015	2016	2017	Относительное отклонение, %	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Выручка	3458	3940	4487	113,939	113,883
Себестоимость продаж	1643	2190	2561	133,293	116,941
Валовая прибыль (убыток)	1815	1750	1926	96,419	110,057
Коммерческие расходы	0	0	0	0	0
Управленческие расходы	1339	1376	1404	102,763	102,035
Прибыль (убыток) от продаж	476	374	522	78,571	139,572
Доходы от участия в других организациях	0	0	0	0	0

Продолжение таблицы 13 – Горизонтальный анализ, часть 2

Показатели	2015	2016	2017	Относительное отклонение, %	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Проценты к получению	0	0	0	0	0
Проценты к уплате	0	0	0	0	0
Прочие доходы	0	0	0	0	0
Прочие расходы	18	64	25	355,556	39,063
Прибыль (убыток) до налогообложения	458	310	497	67,686	160,323
Текущий налог на прибыль	92	71	99	77,174	139,437
Изменение отложенных налоговых обязательств	0	0	0	0	0
Изменение отложенных налоговых активов	0	0	0	0	0
Прочее	0	0	0	0	0
Чистая прибыль (убыток)	366	239	398	65,301	166,527

Таким образом, в 2015 году выручка составила 3458 тыс. руб. В 2016 году прирост составил 13,939 % по сравнению с годом ранее. В 2017 году суммарный объем выручки снизился и составил 13,889% по сравнению предыдущим годом. Прирост объема предоставляемых услуг положительно влияет на финансовое положение предприятия. На конец 2017 года суммарный объем выручки составил 4487 тыс. руб.

Анализ оборотно-сальдовой ведомости по счету 26 «Общехозяйственные расходы» за период 2015-2017 гг. представлен ниже в таблицах 14,15.

Методика выбора счета. Счет 26 был выбран, так как данное предприятие предоставляет услуги по ведению бухгалтерского и налогового учетов и сдачи отчетности, и все расходы учитывает на счете 26.

Анализ ОСВ по счету 26 за 2015-2016 гг. Таким образом, с 2015 года по 2016 год произошло увеличение таких показателей как: аренда офиса и составила 147 306,66 руб. или 120,109%, годовое абонентское обслуживание и составило 45 076,26 руб. или 61,458%, оплата труда и составила 572 837,29 руб. или 37,115%, прочие расходы: 13 242,50 руб. или 161,101%, страховые взносы: 172 674,44 руб. или 37,054%.

В данном периоде произошло уменьшение таких показателей как: аренда оргтехники и составила 68 644,08 руб. или 50%, инвентарь: 242 415,53 руб. или 71,602%, консультационные услуги: 57 783,26 или 68,802%.

Анализ ОСВ по счету 26 за 2016-2017 гг. Таким образом, с 2016 года по 2017 год произошло увеличение таких показателей как: аренда офиса и составила 46 381,26 руб. или 17,181%, годовое абонентское обслуживание и составило 10 160,63 руб. или 8,580%, оплата труда и составила 266 801,97 руб. или 12,607%, прочие расходы: 15 009,94 руб. или 69,936%, страховые взносы: 79 104,17 руб. или 12,385%.

В данном периоде произошло уменьшение таких показателей как: инвентарь: 55 136,75 руб. или 57,348%, услуги связи: 5 164,10 руб. или 12,516%.

Можно сделать вывод, что основными крупными расходами у данного предприятия являются расходы на оплату аренды помещения, на годовое абонентское обслуживание, оплата труда, страховые взносы и прочие расходы.

Проанализирован расход предприятия, нужно перейти к источникам его доходов. Ниже в таблицах 16,17 представлен анализ доходов предприятия. Доходы предприятия учитываются на счете 62 расчеты с покупателями и заказчиками.

Анализ ОСВ по счету 62 за период 2015-2016 гг. Таким образом с 2015 года по 2016 год произошло увеличение таких заказчиков как: Дизель - Спецмаш ООО и составило 105 000,0 руб. или 70%, ИП Кребс Л.И.: 200 000 руб. или 66,667%, ИП Криницкий Е.С.: 40 400 руб. или 26,933%, Ип Никитин В.Г.: 320 000 руб. или 304,762%, ИП Чикуров К.С.: 95 000 руб. или 158,333%, Транс – Техно АО: 30 000 руб. или 4%.

Так же произошло уменьшение таких заказчиков как: Ип Еремин А.А. и составил 25 000 руб. или 16,667%, Ип Криницкий В.Т.: 25 000 руб. или 16,667 %, ЦТП Белаз – Спецмаш ООО: 20 000 руб. или 1,896%.

Анализ ОСВ по счету 62 за период 2016-2017 гг. Таким образом с 2016 года по 2017 год произошло увеличение таких заказчиков как:

Таблица 14 – Анализ ОСВ по счету 26 за 2015-2016 (гг.)

Название элемента	Предыдущий год (2015)		Отчетный год (2016)		Изменение		Темп роста, %
	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	
Аренда оргтехники	137 288,16	4,610	68 644,08	1,925	-68 644,08	-2,685	50,000
Аренда офиса	122 644,08	4,118	269 950,74	7,571	147 306,66	3,453	220,109
Годовое абон. Обслуживание	73 345,23	2,463	118 421,49	3,321	45 076,26	0,858	161,458
Инвентарь	338 560,31	11,369	96 144,78	2,697	-242 415,53	-8,673	28,398
Информационные услуги	1 101,69	0,037	6 610,16	0,185	5 508,47	0,148	600,002
Информационные услуги (настройка ПО), час	6 964,00	0,234	750,00	0,021	-6 214,00	-0,213	10,770
Канцтовары	54 481,24	1,830	24 980,35	0,701	-29 500,89	-1,129	45,851
Консультационные услуги	83 985,00	2,820	26 201,74	0,735	-57 783,26	-2,085	31,198
Лицензия	0	0,000	11 223,20	0,315	11 223,20	0,315	0
Оплата труда	1 543 392,77	51,828	2 116 227,06	59,354	572 834,29	7,526	137,115
Подписка	0	0	11 149,50	0,313	11 149,50	0,313	0
Прочие расходы 1	17 813,66	0,598	17 716,59	0,497	-97,07	-0,101	99,455
Прочие расходы 2	8 220,00	0,276	21 462,50	0,602	13 242,50	0,326	261,101
Страхование работников	333,33	0,011	0	0,000	-333,33	-0,011	0
Страховые взносы	466 012,20	15,649	638 686,64	17,913	172 674,44	2,264	137,054
Уборка помещения	88 000,00	2,955	96 000,00	2,693	8 000,00	-0,263	109,091
Услуги связи	35 751,53	1,201	41 259,36	1,157	5 507,83	-0,043	115,406
Итого	2 977 893,20	100	3 565 428,19	100	587 534,99	-	119,730

Таблица 15 – Анализ ОСВ по счету 26 за 2016-2017 (гг.)

Название элемента	Предыдущий год (2016)		Отчетный год (2017)		Изменение		Темп роста, %
	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	
Аренда оргтехники	68 644,08	1,925	0,00	-	-	-	-
Аренда офиса	269 950,74	7,571	316 332,00	7,979	46 381,26	0,408	117,181
Годовое абон. Обслуживание	118 421,49	3,321	128 582,12	3,243	10 160,63	-0,078	108,580
Инвентарь	96 144,78	2,697	41 008,03	1,034	-55 136,75	-1,662	42,652
Информационные услуги	6 610,16	0,185	8 101,70	0,204	1 491,54	0,019	122,564
Информационные услуги (настройка ПО), час	750,00	0,021	10 034,99	0,253	9 284,99	0,232	1337,999
Канцтовары	24 980,35	0,701	2 714,07	0,068	-22 266,28	-0,632	10,865
Консультационные услуги	26 201,74	0,735	49 078,50	1,238	22 876,76	0,503	187,310
Лицензия	11 223,20	0,315	0	0	-	-	-
Оплата труда	2 116 227,06	59,354	2 383 029,03	60,110	266 801,97	0,756	112,607
Подписка	11 149,50	0,313	0	0	-	-	-
Прочие расходы 1	17 716,59	0,497	139 183,82	3,511	121 467,23	3,014	785,613
Прочие расходы 2	21 462,50	0,602	36 472,44	0,920	15 009,94	0,318	169,936
Страхование работников	0	0	0	0	0	0	0
Страховые взносы	638 686,64	17,913	717 790,81	18,106	79 104,17	0,192	112,385
Уборка помещения	96 000,00	2,693	96 000,00	2,422	0,00	-0,271	100
Услуги связи	41 259,36	1,157	36 095,26	0,910	-5 164,10	-0,247	87,484
Итого	3 565 428,19	100	3 964 422,77	100,000	398 994,58	-	111,191

Таблица 16 – Анализ ОСВ 62 счета за период 2015-2016 (гг.)

Название элемента – с расчеты покупателями и заказчиками	Предыдущий год (2015)		Отчетный год (2016)		Изменение		Темп роста, %
	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	
Дизель -Спецмаш ООО	150 000,00	4,032	255 000,00	5,746	105 000,00	1,714	170,000
ИП Еремин Алексей Анатольевич	150 000,00	4,032	125 000,00	2,817	-25 000,00	-1,215	83,333
ИП Зарипов А.К.	0	0	12 000,00	0,270	-	-	-
ИП Кребс Л.И.	300 000,00	8,064	500 000,00	11,268	200 000,00	3,203	166,667
ИП Криницкий В.Т.	150 000,00	4,032	125 000,00	2,817	-25 000,00	-1,215	83,333
ИП Криницкий Е.С.	150 000,00	4,032	190 400,00	4,291	40 400,00	0,259	126,933
ИП Лаптев И.А.	135 000,00	3,629	140 000,00	3,155	5 000,00	-0,474	103,704
ИП Никитин В.Г.	105 000,00	2,823	425 000,00	9,577	320 000,00	6,755	404,762
ИП Пьянков К.В.	8 000,00	0,215	3 000,00	0,068	-5 000,00	-0,147	0,000
ИП Чикуров К.С.	60 000,00	1,613	155 000,00	3,493	95 000,00	1,880	258,333
Кузбасс - Белаз - сервис СП ООО	50 000,00	1,344	0	0	-	-	-
Лизинг - Лайн	212 400,00	5,710	230 100,00	5,185	17 700,00	-0,524	108,333
Проф – электро ООО	42 000,00	1,129	42 000,00	0,946	0,00	-0,183	100,000
Рик-Техно ООО	402 700,00	10,825	420 000,00	9,465	17 300,00	-1,360	104,296
Транс Техно АО	750 000,00	20,161	780 000,00	17,577	30 000,00	-2,583	104,000
ЦТП Белаз -Спецмаш ООО	1 055 000,00	28,359	1 035 000,00	23,324	-20 000,00	-5,036	98,104
Итого	3 720 100,00	100	4 437 500,00	100	717 400,00	-	119,284

Таблица 17 – Анализ ОСВ 62 счета за период 2016-2017 (гг.)

Название элемента - расчеты с покупателями и заказчиками	Предыдущий год (2016)		Отчетный год (2017)		Изменение		Темп роста, %
	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	Сумма руб.	Уд. Вес	
Дизель -Спецмаш ООО	255 000,00	5,746	450 000,00	8,523	195 000,00	2,776	176,471
ИП Еремин Алексей Анатольевич	125 000,00	2,817	110 000,00	2,083	-15 000,00	-0,734	88,000
ИП Зарипов А.К.	12 000,00	0,270	36 000,00	0,682	24 000,00	0,411	300,000
ИП Кребс Л.И.	500 000,00	11,268	750 000,00	14,205	250 000,00	2,937	150,000
ИП Криницкий В.Т.	125 000,00	2,817	110 000,00	2,083	-15 000,00	-0,734	88,000
ИП Криницкий Е.С.	190 400,00	4,291	125 600,00	2,379	-64 800,00	-1,912	65,966
ИП Лаптев И.А.	140 000,00	3,155	120 000,00	2,273	-20 000,00	-0,882	85,714
ИП Никитин В.Г.	425 000,00	9,577	250 000,00	4,735	-175 000,00	-4,843	58,824
ИП Пьянков К.В.	3 000,00	0,068	0	0	-	-	-
ИП Чикуров К.С.	155 000,00	3,493	60 000,00	1,136	-95 000,00	-2,357	38,710
Лизинг - Лайн	230 100,00	5,185	212 400,00	4,023	-17 700,00	-1,163	92,308
Проф - электро ООО	42 000,00	0,946	42 000,00	0,795	0	-0,151	100,000
Рик-Техно ООО	420 000,00	9,465	420 000,00	7,955	0	-1,510	100,000
Транс Техно АО	780 000,00	17,577	780 000,00	14,773	0	-2,805	100,000
ЦТП Белаз -Спецмаш ООО	1 035 000,00	23,324	1 814 000,00	34,356	779 000,00	11,032	175,266
Итого	4 437 500,00	100,000	5 280 000,00	100,000	842 500,00	-	118,986

Дизель – Спецмаш ООО и составило 195 000 руб. или 76,471%, ИП Кребс Л.И.: 250 000 руб. или 50%, ИП Зарипов А.К.: 24 000 руб. или 200%, ЦТП Белаз – Спецмаш ООО: 779 000 руб. или 75,266%.

Так же произошло уменьшение таких заказчиков как: ИП Еремин А.А. и составил 15 000 руб. или 20%, ИП Криницкий В.Т.: 15 000 руб. или 12 %, ИП Криницкий Е.С.: 64 800 руб. или 34,034%, ИП Никитин В.Г.: 175 000 руб. или 41,176%, ИП Чикуров К.С.: 95 000руб. или 61,29%, ООО Лизинг – Лайн: 17 700 руб. или 7,692%.

Можно сделать вывод о том, что неизменными заказчиками остаются такие предприятия как Дизель – Спецмаш ООО, ИП Кребс Л.И. В 2017 году так же увеличился объем работы у предприятия ЦТП Белаз – Спецмаш ООО, что говорит о том, что они стали основными крупными заказчиками, но их отрасль является специфической, так как они занимаются ремонтом и обслуживанием Белазов.

В итоге можно отметить, что в сопоставлении доходов и расходов предприятия можно заметить, что доля расходов гораздо меньше чем доля доходов что говорит о том, что предприятие работает в прибыль и с каждым годом увеличивает свои показатели в сложных экономических условиях.

2.3 ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ В РЕАЛИЗАЦИИ ПРИНЦИПОВ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ФБУ»

Предприятие ООО «ФБУ» предоставляет услуги в сфере бухгалтерского учёта, а именно осуществляет учет и консультирует клиентов в данной сфере. Поэтому работники данного предприятия несут ответственность перед заказчиками. В их обязанность входит не только ведение учета, но верное признание доходов и расходов, так как они являются на сегодняшний день

сложным процессом, и существует множество неопределенностей, которые складываются из противоречий между основополагающими принципами бухгалтерского учета, поэтому в условиях неопределенности применяют такое понятие как профессиональное суждение бухгалтера, которое является проблемой многих предприятий предоставляющих бухгалтерские услуги.

Профессиональное суждение бухгалтера, как понятие в российском бухгалтерском учете является полностью не раскрытым, так как при советской власти в данном понятии не нуждались. Ведение бухгалтерского учета жестко регулировалось и было необходимо соблюдать законодательство, поэтому в обоснованном мнении бухгалтера не нуждались. В международной практике устройство по определению профессионального суждения появился гораздо раньше и был предметом научных изучений ведущих российских специалистов бухгалтерского учета, что в дальнейшем внедрили в российскую систему бухгалтерского учета. Механизм профессионального суждения можно классифицировать по следующим признакам, которые представлены на рисунке 12.



Рисунок 12 – Механизм профессионального суждения

Смысл определения профессионального суждения заключается в мнении или же заключении конкретного лица, который в условиях неопределенности принимает решения, которые в дальнейшем могут быть неверными.

Достоверность информации связана с профессиональным суждением бухгалтера. Основной задачей бухгалтерского учета является формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и ее имущественном положении, согласно Федеральному закону от 21.11.96 г. №129-ФЗ, статья 1 п. 3 «О бухгалтерском учете». Данная информация необходима в первую очередь внутренним пользователям, а именно руководителю, учредителям, участникам и собственникам предприятия, но так же и существуют внешние пользователи, которые заинтересованы в данной информации, ими являются инвесторы, кредиторы и органы статистики, налоговые органы и др.

Необходимость выбора баланса между различными требованиями к сведению общей цели бухгалтерского учета. Не следует забывать, что самого термина профессионального суждения в российской и зарубежной практиках отсутствует.

Профессиональное суждение бухгалтера – это та сфера, которая малоизучена в бухгалтерском учете, но она помогает обеспечивать процесс управления бухгалтерского учета. Профессиональное суждение является частью процесса управления предприятием характерной для финансовой деятельности.

Профессиональное суждение является мнением бухгалтера, поэтому бухгалтер должен знать базовые подходы к формированию отчетности и так же обладать знанием международных стандартов и интерпретаций. На рисунке 13 они представлены.

В бухгалтерском учете профессиональное суждение тесно соприкасается с профессиональной этикой бухгалтера, так как в обоих случаях в первую

очередь перед бухгалтером стоит цель создание отчетности предприятия с максимально верной и полезной для пользователей информацией. На практике профессиональное суждение – это способность бухгалтера воздействовать на правильность объективности содержания отчетности, достоверность отображения дел на предприятии и ответственности перед заинтересованными лицами.

Бухгалтер, рассматривая профессиональное суждение должен учитывать ответственность.



Рисунок 13 – Основа профессионального суждения – базовые подходы

Профессиональное суждение бухгалтера затрагивает несколько аспектов, таких как учет и отображение в отчетности информации и учет объектов. О.В. Рожнова выделяет области, которые необходимо учитывать бухгалтеру. На рисунке 14 решения, которые принимает бухгалтер, являются частью управленческой деятельности, которая включает в себя прогноз возможных

событий, а именно он должен предугадать, что может произойти в дальнейшем. Профессиональное суждение может быть, рассмотрено в двух направлениях.

В профессиональном суждении существуют выделяют понятие о способе ведения бухгалтерского учета и раскрытие информации бухгалтерской отчетности.

В профессиональном суждении существуют определенные концепции, и оно так же выделяют критерии субъективности. Ниже в таблице 18 они представлены.



Рисунок 14 – Области профессионального суждения

Таблица 18 – Концепции и критерии субъективности профессионального суждения

Концепции профессионального суждения	Критерии субъективности профессионального суждения
Профессиональное суждение объективно, поскольку оно основано на анализе свершившихся фактов хозяйственной жизни организации.	В балансе между экстравертностью и интровертностью поведения бухгалтера.
Профессиональное суждение носит субъективный характер, поскольку это мнение, основанное на знаниях, умениях и	В обусловленности восприятия стандартов учета и отчетности и процесса вынесения профессионального суждения прошлым

Продолжение таблицы 18 – Концепции и критерии субъективности профессионального суждения

Концепции профессионального суждения	Критерии субъективности профессионального суждения
опыте конкретного специалиста.	опытом, преобладающими установками и личными целями, эмоциями.
«Критерием правильности» профессионального суждения является достоверность бухгалтерской отчетности.	В характере личностной интерпретации различных событий, действий, социальных и профессиональных норм поведения.
Профессиональное суждение не статично, оно подвержено изменениям вследствие появления новой информации.	

Профессиональное суждение включает в себя четыре этапа. На рисунке 15 представлена схема процесса профессионального суждения.



Рисунок 15 – Процесс формирования профессионального суждения на предприятиях

Профессиональный бухгалтер, осуществляя бухгалтерские услуги должен уметь правильно объяснить заказчику, внимательно осуществлять свою работу, уметь находить ошибки. Предоставляя квалификационные профессиональные услуги необходимо применять обоснованность суждения по применению профессиональных знаний и навыков. Неверное решение бухгалтера может привести к нежелательным проверкам и штрафным санкциям. Решения принимаемые бухгалтерам могут быть различные, к примеру, в принятии расходов у предприятия ООО «ФБУ» было выявлена ошибка в распределении расходов будущих периодов и их списании, что нарушает принцип соответствия доходов и расходов. Данное решение относится к профессиональному суждению бухгалтера, которое является ошибочным.

3 НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И АНАЛИЗА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

3.1 ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Проведенный анализ предприятия показал, что у ООО «ФБУ» отсутствует система бюджетирования, поэтому это отражается на формировании доходов и распределение расходов. Данное предприятие относится к малому, поэтому необходимо внедрить систему бюджетирования независимо от размера предприятия и его сферы деятельности, управление должно быть направлено в будущее на основе понимания процессов, которые происходили в прошлом и происходящих в настоящем времени, а основная цель управленческого учета – это бюджетирование.

В рыночных условиях повышается востребованность к плановой функции, так как актуальность бюджетирования основывается на нескольких факторах:

- 1) информация является непредсказуемой и неопределенной;
- 2) к сотрудникам проявляются требования координации деятельности;
- 3) ресурсы ограничены по доступности и достаточности.

При формировании бюджета на предприятии не обходимо учитывать связь между внешними и внутренними бюджетами и итоговыми показателями предприятия, так как каждый вид бюджета является важной составляющей для предприятия.

Структура бюджетов и их взаимодействие представлено на рисунке 16.

Перечень видов бюджета содержит свой порядок и особенности составления, в таблице 19 представлены данные особенности, а так же раскрыто их значение.

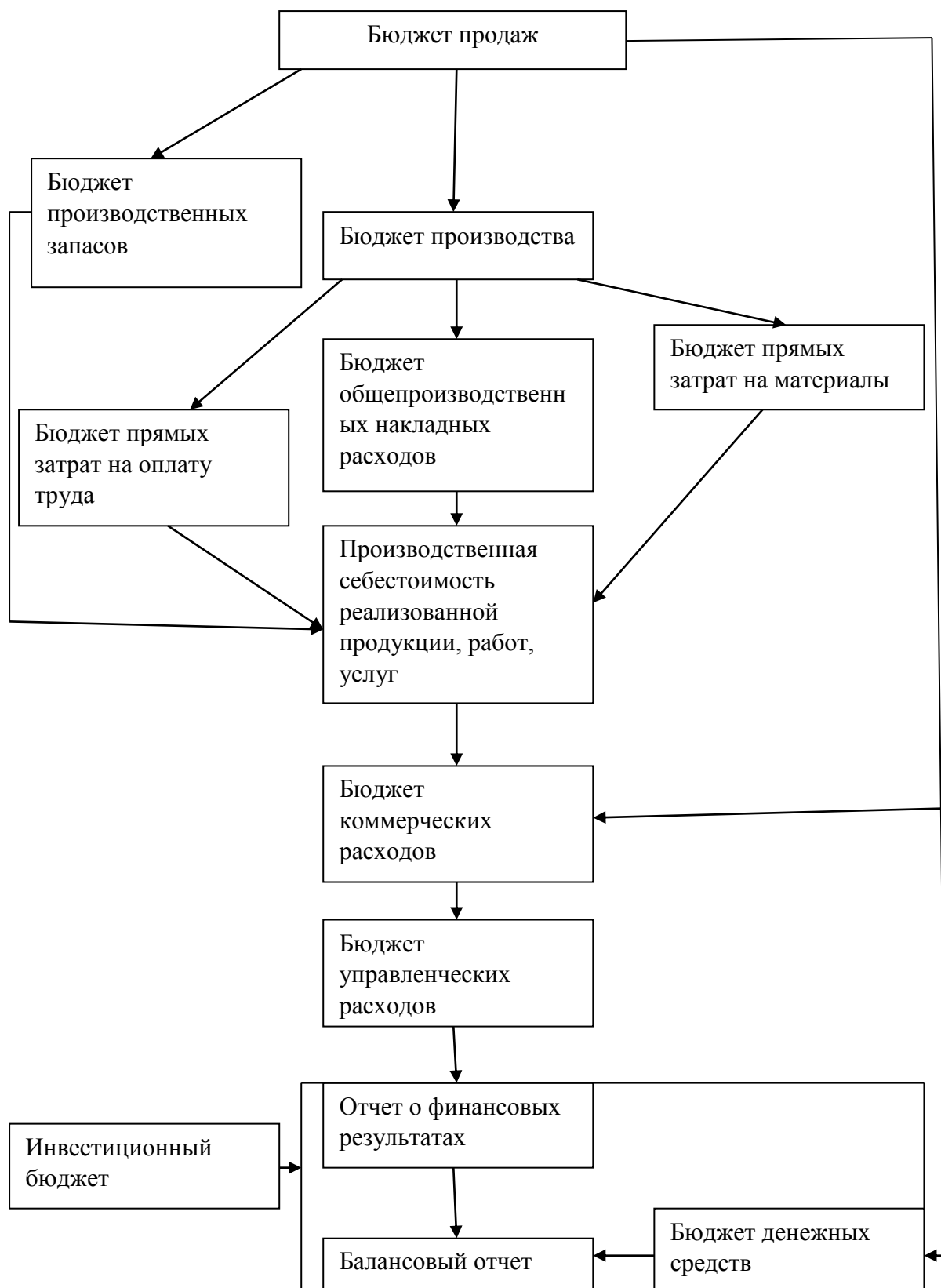


Рисунок 16 – Взаимосвязь бюджетов при бюджетировании

Таблица 19 – Характеристика бюджетов необходимых для предприятия ООО «ФБУ»

Бюджет	Характеристика
Бюджет продаж	–составляется на основе консервативного подхода (реалистический сценарий с элементами «пессимизма»); –учитывает маркетинговую политику предприятия; –опирается на прогнозы рыночного спроса; –составляется с учетом конкуренции и доли на целевых рынках; –учитывает сезонные колебания спроса на выпускаемые товары и услуги; –исходит из запасов готовой продукции и располагаемых производственных мощностей; –реализует приоритеты по отдельным продуктам, исходя из их доходности и других показателей.
Бюджет прямых затрат труда	Цель данного бюджета – расчет общих затрат на привлечение трудовых ресурсов, занятых непосредственно в производстве. Исходными данными блока являются результаты расчета бюджетных объемов производства и норм оплаты труда. Алгоритм расчета зависит от многих факторов, в том числе и от системы нормирования и оплаты труда работников.
Бюджет управленческих расходов	Данный блок включает прогнозные оценки административных общехозяйственных накладных расходов. Постатейный состав определяется различными факторами, однако среди расходов на управление очень редко встречаются переменные затраты (за исключением систем формирования премиального фонда высшего руководства в зависимости от уровней производства или продаж), здесь преобладают постоянные затраты, которые организация вынуждена нести для поддержания бизнеса.
Бюджет накладных расходов	–собирает все виды косвенных затрат, не получивших отражение в других бюджетах; –выделяет постоянную и переменную части расходов, которые способны меняться в зависимости от степени загрузки производства; –должен быть сдерживающим по отношению к «ненасытным аппетитам» управленцев; –при первой возможности делится на два самостоятельных бюджета: бюджет общепроизводственных расходов (амортизация, аренда, страховка и т.д.) и бюджет управленческих расходов (затраты на административный аппарат управления).

Доходы предприятие ООО «ФБУ» получает в зависимости от предоставляемых бухгалтерских услуг. Заказчики данного предприятия занимаются различными сферами деятельности, что усложняет работу бухгалтерам, но дает возможность применения профессионального суждения в принятии решений. В таблице 20 представлены заказчики предприятия ООО «ФБУ».

Таблица 20 – Заказчики предприятия ООО «ФБУ»

Заказчик	2015-2016 гг.	Темп роста, %	2016-2017гг.	Темп роста, %
ИП Еремин А.А.	-25 000	83,3	-25 000	88
ИП Криницкий В.Т.	-25 000	83,3	-15 000	88
ИП Криницкий Е.С.	40 400	126,9	-64 800	66
ИП Никитин В.Г.	320 000	404,7	-175 000	58,8
ИП Чикуров К.С.	95 000	258,3	-95 000	38,7
ООО Лизинг – Лайн	17 700	108,3	-17 700	92,3

Из проведенного анализа видно, что проблемными остаются два индивидуальных предпринимателя, которые в течении двух лет уменьшают выплаты за предоставляемые услуги, такие как ИП Еремин А.А и ИП Криницкий В.Т. Так же необходимо в дальнейшем отслеживать таких заказчиков как ИП Криницкий Е.С, ИП Никитин В.Г., ИП Чикуров К.С., ООО Лизинг – Лайн. Если в дальнейшем произойдет их уменьшение, то необходимо будет находить более крупных заказчиков, так как объем работы уменьшается, и чтобы не потерять заказчиков необходимо разработать систему скидок и отсрочек платежей.

Во-первых, для того чтобы привлечь новых заказчиков на предприятии ООО «ФБУ» можно ввести бюджет рекламы, который подразумевает размещение рекламы в интернете. У предприятия ООО «ФБУ» на данный момент отсутствует реклама. Рекомендуется разместить рекламу на таких сайтах как:

- 1) youdo.com

- 2) work-zilla.com
- 3) avito.ru
- 4) russia.dorus.ru
- 5) doski.ru
- 6) instagram.com
- 7) vk.com
- 8) facebook.com

Во-вторых, необходимо разработать сайт о предоставляемых услугах. Существует большое количество организаций по созданию сайтов, ниже в таблице 21 будут представлены некоторые из них.

Таблица 21 – Организации по созданию сайтов

Название организации	Цена, час
Сайтсофт	1880
Айтекс	1850
Росо Групп	1500
Урал-Софт	1550
ВЕБМОТОР	2000
Updesign	1500

Таким образом, создание сайта в настоящее время будет затратным, но в будущем принесёт больше доходов, это значит больше заказчиков. Поэтому бюджетирование должно быть направлено в будущее на основе понимания процессов, которые происходили в прошлом и происходящих в настоящем времени. Данные из таблицы, статья доходы складывается из примерного расчета доходов получаемых за месяц на данный момент в сумме 374 000 руб., затрат 119 000 руб. В таблице 22 представлены данные для прогнозного расчета.

Таблица 22 – Данные по затратам и заказчикам для прогнозного расчета

Название строки	Сумма, руб.
Затраты на рекламу, ежемесячные	5 000
Затраты на создание сайта, едино разово	12 400

Продолжение таблицы 22 – Данные по затратам и заказчикам для прогнозного расчета

Название строки	Сумма, руб.
Затраты на оплату труда, за каждого нового заказчика	3 000
Доходы от нового заказчика:	
за 1 месяц: 1 новый заказчик	25 000
за 2 месяц: 3 новых заказчика	75 000
за 3 месяц: 3 заказчика	75 000
за 4 месяц: 5 заказчиков	125 000
за 5 месяц: 5 заказчиков	125 000
за 6 месяц: 6 заказчиков	150 000

Таким образом, в таблице представлены затраты, которые будут понесены в будущем для того, чтобы разместить рекламу, они будут ежемесячными, затраты на создание сайта являются едино разовыми. Доходы распределяются по месяцам в течении 6 месяцев. В первый месяц после создания сайта и размещения рекламы к уже существующим заказчикам прибавится один новый, во-второй, 3 новых заказчика, в третий так же остается 3 новых заказчика, в четвертый 5, в пятый 5, в шестой 6. Сумма оплаты за предоставляемые услуги будет составлять 25 000 руб. в месяц с каждого нового заказчика. Ниже в таблице 23 представлен прогнозный расчет доходов и затрат при внедрении бюджетирования.

Таблица 23 – Прогнозный расчет

Месяц	Доходы	Затраты	Экономия
1	399 000	139 400	4600
2	449 000	133 000	61 000
3	449 000	133 000	61 000
4	499 000	139 000	105 000
5	499 000	139 000	105 000
6	524 000	142 000	127 000
Итого	2 819 000	825 400	463 600

Таким образом, внедряя план бюджетирования на предприятии ООО «ФБУ», за полгода можно сэкономить 463 600 руб. и получить доходы в сумме 2 819 000 руб.

3.2 УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ В СИСТЕМЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Проведя вертикальный и горизонтальный анализ предприятия ООО «ФБУ», было выявлено, что данное предприятие применяет общую систему налогообложения, таким образом с 2015 до 2017 года произошло уменьшение валовой прибыли на 10%, прибыли от продаж на 2,1% и прибыли до налогообложения на 2,2%, а так же доля чистой прибыли снизилась на 1,6%.

В Налоговом кодексе РФ прописано, что небольшие предприятия имеют право самостоятельно выбирать режимы налогообложения. Налоговые режимы, действующие на территории РФ: общая система налогообложения (ОСНО); упрощенная система налогообложения (УСН); единый налог на вмененный доход (ЕНВД); патентная система налогообложения (ПСН); единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН).

В таблице 24 представлено сравнение ОСНО и УСН.

Таблица 24 – Сравнение ОСНО и УСН

Общая система налогообложения	Упрощенная система налогообложения
Относится ко всем юридическим лицам и предпринимателям	Юридические лица, а также индивидуальные предприниматели, начинающие свою профессиональную коммерческую деятельность
Налоги, уплачиваемые на данной системе налогообложения: налог на добавленную стоимость (НДС);	Заменяет налоги: налог на прибыль организаций, за исключением налога, уплачиваемого с

Продолжение таблицы 24 – Сравнение ОСНО и УСН

Общая система налогообложения	Упрощенная система налогообложения
налог на имущество;	доходов по дивидендам и отдельным видам
налог на доходы физических лиц;	долговых обязательств;
налог на прибыль;	налог на имущество организаций;
уплата страховых взносов	налог на добавленную стоимость.

Предприятие ООО «ФБУ» применяет общую систему налогообложения, но они имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения. Критерии перехода на УСН:

- при подаче заявления о переходе сумма дохода не должна превышать 59,805 млн. руб. (данная величина каждый год изменяется);
- среднегодовая численность работников не должна быть больше 100 человек;
- остаточная стоимость основных средств на последнюю учетную дату, не больше 100 млн. рублей;
- организации доля участия других организаций, должна быть не более 25%.

Спецификой данного режима является возможность применения одного из видов объекта налогообложения:

- доходы, ставка налога составляет 6%;
- доходы за минусом расходов, ставка налога составляет 15%, ставка может быть уменьшена в зависимости от региона.

Предприятие ООО «ФБУ» соответствует данным критериям, ниже в таблице 25 представлен сравнительный анализ ОСНО и УСН для ООО «ФБУ» за 2017 год.

Таблица 25 – Сравнительный анализ ОСНО и УСН для ООО «ФБУ»

ОСНО	Сумма, руб.	УСН	Сумма, руб.
Выручка	5 294 400	Выручка	5 294 400
НДС	807 620	НДС (отсутствует)	-

Продолжение таблицы 25 – Сравнительный анализ ОСНО и УСН для ООО «ФБУ»

ОСНО	Сумма, руб.	УСН	Сумма, руб.
Налог на имущество: с 2018 года организации обязаны платить налог с движимого имущества			2 124
Налог на прибыль	101 305	Объект налогообложения (доходы – расходы 7%)	93 354
Прибыль	424 709	Прибыль	1 240 280

Таким образом, перейдя на УСН предприятие заплатило бы за 2017 год налоги в общей сумме 95 478 руб., по сравнению с ОСНО в которой налоги составили в сумме 908 925 руб. Прибыль составила на ОСНО: 424 709 руб., на УСН: 1 240 280 руб.

Проанализировав показатели можно отметить, что предприятию ООО «ФБУ» для уменьшения расходов необходимо перейти на УСН, так как это является одной из рекомендации совершенствования учета и анализа расходов предприятия. Ниже в таблице 26 представлен сравнительный план внедрения упрощенной системы налогообложения.

Таблица 26– Расчет прогнозных показателей при примени УСН

Название строк	ОСНО	УСН	Экономия
Доходы	5 294 400	5 294 400	-
Расходы	4 772 042	1 329 978	3 442 064
Налог на прибыль	101 305	93 354	7 951
Прибыль итого	424 709	1 240 280	815 571

Таким образом, предприятию ООО «ФБУ» необходимо с начала 2019 года изменить систему налогообложения, так как из выше представленной таблицы видно, что применение ОСНО не рационально и не экономично.

3.3 НАПРАВЛЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ СООТВЕТСТВИЯ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассмотрев проблемы применения на предприятии ООО «ФБУ» профессионального суждения было выявлено, что распределение соответствия расходов нарушается.

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» прописаны методологические основы формирования и отражения в бухгалтерском учете достоверной и полной информации о понесенных расходах предприятиями. В пункте 18 ПБУ 10/99 прописано, что расходы должны быть признаны в том отчетном периоде, в котором они имели место быть, вне зависимости от времени фактической выплаты денежных средств это и является допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Расходы, в процессе работы предприятия могут быть прямыми и косвенными, т.е. не относятся напрямую к деятельности предприятия. К примеру, такими расходами могут послужить: приобретение лицензий, приобретение программного обеспечения не имеющего лицензии, страхование др. Данные расходы необходимо учитывать в расходах будущих периодов, в данном случае решение должен принимать бухгалтер и применять профессиональное суждение. Поэтому можно дать определение расходам будущих периодов – это расходы, которые понесены в текущем периоде, но относятся к будущим событиям. Ниже в таблице 27 представлены расходы, которые относятся к расходам будущих периодов и были выявлены по результатам анализа счета 26.

Таблица 27 – Ошибки отнесения расходов на предприятие ООО «ФБУ»

Название	2015 год, руб.	2017 год, руб.
Информационные услуги (настройка ПО, час)	6 964	750

Таким образом, данные расходы были списаны едино разово, что является ошибкой, так как они относились к расходам будущих периодов и должны были списываться постепенно. Рекомендуется в дальнейшем при получении таких расходов списывать их частями. Так же специалиста, который занимается данным предприятием необходимо проконсультировать, для того чтобы в дальнейшем данных ошибок не происходило или искать нового специалиста. Для предприятия, предоставляющего бухгалтерские услуги в первую очередь необходимо, чтобы сотрудники умели применять такое понятие, как профессиональное суждение и не допускать ошибок.

При рассмотрении предприятий, которым оказываются бухгалтерские услуги предприятием ООО «ФБУ», так же были выявлены ошибки не соответствия, признания расходов и ошибочного применения профессионального суждения. К примеру, на предприятие АО Транс-Техно были выявлены ошибки, ниже в таблице 28 они представлены.

Таблица 28 – Ошибки, выявленные на предприятие АО Транс-Техно

Ошибка	Сумма, руб.	Рекомендация
Единоновременное признание в составе расходов стоимости монтажа охранной сигнализации (акт № 3912 за 28.02.2016)	49 804	Активы, стоимостью более 40 000 руб. и сроком эксплуатации более 12 месяцев, признаются основными средствами, стоимость которых учитывается в составе текущих расходов с помощью амортизации.
Приняли к вычету НДС по расходам из бюджета в полном объеме не учитываемым по налогу на прибыль (счет-фактра № 100147007323 от 30.06.2015)	16 148,60	Рекомендуется, проанализировать ситуацию на предмет принятия сумм НДС к вычету из бюджета, и в дальнейшем не допускать данных ошибок.
Принятие сумм НДС к налоговому вычету без подписанных счет-фактур (счет-фактура № 780 от 01.10.2016)	36 775,95	Рекомендуется дооформить счет-фактуры и в дальнейшем не допускать ошибок.

Продолжение таблицы 28 – Ошибки, выявленные на предприятие АО Транс-Техно

Ошибка	Сумма, руб.	Рекомендация
Принятие сумм НДС к налоговому вычету без подписанных счет-фактур (счет-фактура № 807 от 17.07.2017)	330 555,24	Рекомендуется дооформить счет-фактуры и в дальнейшем не допускать ошибок.

Таким образом, были выявлены ошибки, допущенные бухгалтером, которые необходимо исправить и в дальнейшем не допускать, так как предприятия, предоставляющие бухгалтерские услуги в первую очередь должны суметь правильно применять профессиональное суждение для совершенствования учета и анализа расходов предприятия. При принятии к учету расходов необходимо руководствоваться законодательными документами и учетной политикой предприятия. В таблице 29 представлен прогнозный расчет, выявленных ошибок и суммы, которые было необходимо списывать.

Таблица 29 – Прогнозный расчет, выявленных ошибок

Название	Сумма, руб.
Информационные услуги (настройка ПО, час) за 2015 год, если бы списывали ежемесячно в течение года	580,4
Информационные услуги (настройка ПО, час) за 2017 год, если бы списывали ежемесячно в течение года	62,5
Единовременное признание в составе расходов стоимости монтажа охранной сигнализации (акт № 3912 за 28.02.2016), если бы списывали ежемесячно в течение года	4150,4

В таблице 30 предоставлен план внедрения предложенных мероприятий.

Таблица 30 – План внедрения мероприятий

№ п/п	Действия	Срок выполнения	Ответственный
1	Создать сайт предприятия	10.08.2018	Помощник главного бухгалтера

Продолжение таблицы 30 – План внедрения мероприятий

№ п/п	Действия	Срок выполнения	Ответственный
	по предлагаемым услугам		(секретарь)
2	Размещение рекламы	15.09.2018	Помощник главного бухгалтера (секретарь)
3	Поиск новых заказчиков	15.09.2018	Бухгалтер
4	Внедрение бюджетирования на предприятие	01.07.2018	Новый сотрудник предприятия (бухгалтер)
5	Исправление ошибок в счет-фактурах неподписанных	01.07.2018	Бухгалтер
6	Смена системы налогообложения	01.01.2019	Главный бухгалтер

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основная задача любого хозяйствующего субъекта в настоящее время является развитие процесса управления с целью повышения эффективности производства и получение максимальной прибыли. В сложных рыночных условиях принимая решения по управлению предприятием необходимо, чтобы была верная и достаточно открытая информация о хозяйствующем субъекте. Поэтому систематическая обработка информации позволяет во время среагировать на изменения внутренней и внешней среды, что в итоге приводит к адекватным решениям.

Управленческие и экономические решения принимаются в бухгалтерском учете для системы управления доходами и расходами.

В ходе проведенного исследования были рассмотрены этапы развития плана счетов бухгалтерского учета. Рассмотрение изменения плана счетов позволило выявить пути развития и совершенствования синтетического учета доходов и расходов.

В практическом применении учетных принципов появляются разногласия, которые сказываются на методологии учета доходов и расходов. Целью профессионального суждения в экономических условиях служит то, что в существующих условиях бизнеса хозяйствующего субъекта в бухгалтерской отчетности необходима конвенция. Чтобы был достигнут паритет между верностью и рациональностью учтенной информации предприятия необходимо принимать доходы и расходы исходя из допущения временной неопределенности фактов хозяйственной деятельности. Данное допущение дает возможность бухгалтеру влиять на итоговый финансовый результат деятельности предприятия.

Рассмотрев проблемы признания доходов и расходов были сделаны выводы, что современная система не совершенна и потребуются еще множество усилий, чтобы она стала соответствовать всем направлениям.

По проведенному анализу конкретного предприятия были сделаны выводы, что доля чистой прибыли в выручке снизилась — это может свидетельствовать о снижении финансовой устойчивости и финансовой мобильности, т.к. способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых основных средств, нематериальных активов (научных разработок и патентов) снизилась. Чистая прибыль это один из итоговых факторов оценки эффективности функционирования предприятия и снижение чистой прибыли приводит к утрате инвестиционной привлекательности в долгосрочной перспективе. Так же у данного предприятия увеличиваются расходы и уменьшаются доходы, т.е. уменьшается объем предоставляемых услуг.

Поэтому можно предложить такие методы совершенствования как: определить статьи расходов, которые можно исключить на данный период, найти более крупных заказчиков услуг и отказаться от малоприбыльных, путем рекламы, так как на сегодняшний день аутсорсинговые компании становятся перспективными и выгодными, нежели содержания целого отдела бухгалтерской службы.

Из проведенного вертикального и горизонтального анализа можно отметить, что доля чистой прибыли в выручке снизилась – это свидетельствует о снижении финансовой устойчивости и финансовой мобильности, т.к. способность предприятия совершать реинвестирования чистой прибыли в создание новых основных средств, нематериальных активов (научных разработок и патентов) снизилась. Чистая прибыль это один из итоговых факторов оценки эффективности функционирования предприятия и снижение чистой прибыли приводит к утрате инвестиционной привлекательности в долгосрочной перспективе. Но произошел прирост объема предоставляемых услуг, который может положительно влиять на финансовое положение предприятия.

Из анализа оборотно-сальдовых ведомостей по счетам 26 и 62 за период 2015 – 2017 гг. можно сделать вывод, что в сопоставлении доходов и расходов

предприятия можно заметить, что доля расходов гораздо меньше чем доля доходов что говорит о том, что предприятие работает в прибыль и с каждым годом увеличивает свои показатели в сложных экономических условиях.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1) Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ
- 2) Приказ Минфина N 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету»
- 3) Налоговый кодекс Российской Федерации (ред. от 28.12.2016)
- 4) Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51 – ФЗ (ред. От 28.12.2016)
- 5) Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н.
- 6) Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н.
- 7) Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02). Приказ Минфина РФ от 19.11.02 г. № 114н.
- 8) План счетов бухгалтерского учёта производственно-хозяйственной деятельности предприятий,строек и хозяйственных организаций союзного, республиканского и местного подчинения, утвержденный Письмом Минфина СССР от 28.09.1959 № 295.
- 9) План счетов бухгалтерского учёта производственно-хозяйственной деятельности предприятий, строек и хозяйственных организаций, утверждённый Письмом Минфина СССР от 30.05.1968 № 130.
- 10) План счетов бухгалтерского учёта производственно-хозяйственной деятельности объединений, предприятий и организаций и Инструкции по его применению, утверждённый Приказом Минфина СССР от 28.03.1985 года № 40.
- 11) План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению, утверждённый Приказом Минфина РФ от 01.11.1991 № 56.

- 12) План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утверждённый Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 года № 94н.
- 13) Агабекян О. В. Учет финансовых результатов: признание доходов и расходов, расчеты по налогу на прибыль / О. В. Агабекян. – М.: Финансовая газета, 2008. 356 с.
- 14) Алексеева, Г.И. Бухгалтерский Финансовый Учет. Отдельные Виды Обязательств: Учебное пособие / Г.И. Алексеева. Люберцы: Юрайт, 2015. 268 с.
- 15) Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум / И.В. Анциферова. М.: Дашков и К, 2016. 368 с.
- 16) Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / И.В. Анциферова. М.: Дашков и К, 2013. 556 с.
- 17) Афанасьев М.П. Основы бюджетной системы: Учебное пособие. – М.: ГУ ВШЭ, 2012 г. 506с.
- 18) Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие / В.П. Астахов. 6-е изд., пер., доп. М: ИКЦ «МарТ», 2005. 960с.
- 19) Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. Рн/Д: Феникс, 2013. 398 с.
- 20) Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. Рн/Д: Феникс, 2013. 510 с.
- 21) Бочкарева, И.И. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина; Под ред. Я.В. Соколов. М.: Магистр, 2013. 416 с.
- 22) Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для Вузов, 2-е изд. доп. и пер./ М. А. Вахрушина. М.: Омега; Л.: Высшая школа, 2002 г. 528 с.
- 23) Вещунова Н.И. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник. - 3-е изд., доп. и пер. М.: Проспект, 2010. 848 с.
- 24) Генералова, Н. В. Профессиональное суждение и его применение при формировании отчетности, составленной по МСФО./ Н.В.Генералова// Бухгалтерский учет. 2005 № 23, С. 54-61.

- 25) Гетьман В.Г. Финансовый учет. / Под ред. В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 2005. 816 с.
- 26) Ефремова А.А. Различие понятий "расходы" и "затраты" в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет №16, 2003
- 27) Жилинская Л.Ф., Жилинская Т.А. История развития бухгалтерского учета, анализа и аудита: учебный комплекс. Минск: Современная школа, 2008-392с.
- 28) Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета. М.: Инфра-М, Форум, 2003. 304 с.
- 29) Илышева Н.Н., Крылов С.И. Анализ финансовой отчетности: учебник / Н.Н. Илышева, С.И. Крылов. М.: Финансы и статистика, 2015. 368 с.
- 30) Ивашкина Е. Ю. Методика бухгалтерского учета доходов, расходов и финансовых результатов коммерческих организаций в Российской Федерации // Управленческий учет. 2009. 456 с.
- 31) Казанникова, Е.В. Профессиональное суждение бухгалтера в условиях стандартизации учета: автореф. дис. канд. экон. наук / Е.В. Казанникова. Спб., 2007.
- 32) Каморджанова Н.А., Подольская Т.Н. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. СПб.: СПбГИЭУ, 2009. 320 с.
- 33) Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. М.: Дашков и К, 2016. 400 с.
- 34) Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник, 4-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2017. 506 с.
- 35) Красноперова О.А. Учетная политика организаций на 2010 год. М.: ГроссМедиа, 2010. 424 с.
- 36) Крылов, С.И. Финансовый анализ: учебное пособие / Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. 160 с.
- 37) Криницкая М. В., Юрьева Л. В. Страховые взносы: сущность, история возникновения, нормативное регулирование // XI Международная конференция «Российские регионы в фокусе перемен» 17-19 ноября 2016 г. Сборник докладов 1 том Екатеринбург 2016, стр. 678-691

- 38) Криницкая М. В., Юрьева Л. В. Анализ различий бухгалтерского и налогового учета по признанию доходов промышленной организации// Инвестиционный, финансовый и управленческий анализ. Екатеринбург 2017. №4, стр. 84-88
- 39) Криницкая М.В., Юрьева Л.В. Причины различия в признании расходов в бухгалтерском и налоговом учете// Сборник докладов международной конференции студентов, аспирантов, молодых ученых. 20-22 апреля 2017 года, Екатеринбург 2017, стр. 356-360
- 40) Криницкая М.В., Л. В. Юрьева. Особенности налогообложения субъектов малого бизнеса // Вестник Уральского Финансово-Юридического института. Екатеринбург 2017. №3, стр. 90-93
- 41) Криницкая М.В., Л. В. Юрьева. Исторический аспект понятий: «доходы» и «расходы» // XI международная конференция «Российские регионы в фокусе перемен» 16-18 ноября 2017. Сборник докладов, Екатеринбург 2017
- 42) Криницкая М.В., Л. В. Юрьева. Сравнительный анализ изменений нормативного обеспечения бухгалтерского учета в России // Сборник докладов международной конференции студентов, молодых ученых. Екатеринбург 2017
- 43) Кувалдина Т.Б. Методологические и методические аспекты учета затрат коммерческих организаций. Омск: Апельсин, 2009. 248 с.
- 44) Лианский М.Е., Лимошина Е.В. Профессиональное суждение и бухгалтерская отчетность организации/ М.Е. Лианский, Е.В. Лимошина// Бухгалтерский учет, 2006. № 24. – С. 71-72.
- 45) Лытнева Н.А., Малявкина Л.И., Федорова Т.В. Бухгалтерский учет. - М.: Форум: Инфра-М, 2006. 496 с.
- 46) Лытнева Н.А., Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / Н.А. Лытнева, Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. - Ростов н/Д: Феникс, 2011. 604с.
- 47) Любушин Н.П., Жариков В.В., Бородина Н.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П. Любушина. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 312 с.

- 48) Лукаш Ю.А. Энциклопедический словарь-справочник руководителя предприятия. – М.: Книжный мир, 2004. 1504 с.
- 49) Малькова Т.Н. История бухгалтерского учета: учебное пособие. М.: Высшее образование, 2008. 449 с.
- 50) Муравьева Н.Н., Кан М.В. Показатели эффективности управления расходами в коммерческих организациях // Экономика и бизнес: теория и практика, 2017. 256 с.
- 51) Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. Изд. 2-е перераб. и доп. М: «АналитикаПресс», 2000. 224 с.
- 52) Николаева С.А. Комментарий изменений в Плане счетов: основные хозяйственные операции. / Под ред. С.А. Николаевой. - М: Аналитика-Пресс, 2001. 240 с.
- 53) Николаева, С.А. Профессиональное суждение в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета/ С.А. Николаева. //Бухгалтерский учет, 2000. № 12 С. 34-40.
- 54) Парыгина В.А. Тедеев А.А. Мельников С.И. Бюджетная система РФ / Серия "Учебники, учебные пособия". Ростов н/Д: "Феникс", 2014 г. 566с.
- 55) Пашигорева Г. И., Савченко О. С. Системы управленческого учета и анализа/ Г. И. Пашигорева, О. С. Савченко. СПб.: Питер, 2003, 176 с
- 56) Пучкова Н.В. Управленческий учет и анализ расходов на предприятиях в условиях реструктуризации. М.: Издательство «Перо», 2016. 128 с.
- 57) Синянская Е.Р., Баженов О.В. Основы бухгалтерского учета и анализа: учебное пособие / Е.Р. Синянская, О.В. Баженов. Екатеринбург: Урал. ун-та, 2014. 267 с.
- 58) Соколов Я. В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007 г., 672 с.
- 59) Соколов Я.В. Бухгалтерский учет - веселая наука. Сборник статей. М.: ООО «1С-Пабблишинг», 2011. 638с.

- 60) Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учебное пособие / Я.В. Соколов. М.: Магистр; ИНФРА-М, 2010. 224с.
- 61) Степанчук А.А. Актуальные проблемы развития бюджетирования в малом бизнесе// Организация производства, 2017 г.
- 62) Фатьянов Я.И. Проблемы организации управления расходами на предприятии реального сектора экономики и пути их решения// Экономика и бизнес, 2017 г.
- 63) Фролова Т.А. Таганрог: Налогообложение предприятия. ТТИ ЮФУ, 2010 г. 223 с.
- 64) Черкай, А.Д. Бухгалтерский и финансовый учет – язык бизнеса для руководителей. МСФО, US GAAP, РСБУ: Теория двух рядов 4-х счетов автора, новые балансовые уравнения и лингвистические модели учета / А.Д. Черкай. М.: Черкай, 2013. 120 с.
- 65) Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций: практическое пособие для слушателей системы подготовки профессиональных бухгалтеров и аудиторов / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев, 2-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2013. 208 с.
- 66) Шишкеедова Н.Н. Теория бухгалтерского учета. М: ООО «Вершина», 2003. 416с.
- 67) Шнейдман, Л.З. При решении многих вопросов МСФО предлагают руководствоваться профессиональным суждением. Что это означает. /Л.З. Шнейдман // Финансовая газета. 2001.- № 44. С. 24.
- 68) Юсупова А. В., Хоружий Л. И. Различия понятий «издержки», «затраты», «расходы», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета// Время бухгалтера, 2012 г. 125 с.
- 69) Никитина Е.А., эксперт Департамента правовой поддержки компании «ПРАВОВЕСТ». Как правильно учесть расходы будущих периодов // В курсе правового дела [Электронный ресурс]

70) Складенко В. К. В чем разница между затратами, расходами и издержками
// НП Центр дистанционного образования «Элитариум». [Электронный ресурс]
www.elitarium.ru.