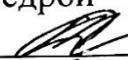


Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность
Специализация: Судебная экономическая экспертиза

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой

 Е.С. Рычкова
«25» 06 2018 г.

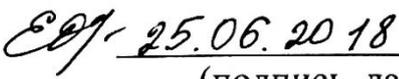
ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: «Организация бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности предприятия (на примере ООО «Агат»)

Исполнитель
студент группы 278-зс  25.06.2018 Ю.М Кокина
(подпись, дата)

Руководитель
доцент, канд. техн. наук  25.06.2018 Е.С Новопашина
(подпись, дата)

Нормоконтроль  25.06.2018 Е.С Новопашина
(подпись, дата)

Рецензент  25.06.2018 Е.В. ДАНЧЕНКО
(подпись, дата)

Благовещенск 2018

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой

«09» 04 2018

ЗАДАНИЕ

К выпускной дипломной работе (проекту) студента Кокиной Юлии Михайловны

1. Тема выпускной дипломной работы : Организация бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности предприятия (на примере ООО АГАТ)

(утверждено приказом от 26.03.2018 № 694-уч.)

2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 25.06.18

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе Учётная политика ООО «АГАТ», бухгалтерская и налоговая отчётность экономического субъекта, данные регистров бухгалтерского учёта

4. Содержание выпускной дипломной работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов)

1. Теоретические основы бухгалтерского учёта доходов и расходов предприятия

2. Действующая практика бухгалтерского и налогового учёта доходов и расходов ООО «АГАТ»

3. Совершенствование организации бухгалтерского и налогового учёта доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности ООО «АГАТ»

5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.)

Классификация доходов организации для целей бухгалтерского учета

Классификация расходов организации для целей бухгалтерского учета

Критерии малых предприятий

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 года

Отчет о финансовых результатах за январь-декабрь 2017 года

Типовая корреспонденция счетов по учету прочих доходов и расходов

Пояснение к заполнению Раздела 2 Книги учета доходов и расходов

Налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения

6. Консультанты по выпускной дипломной работе (проекту) (с указанием относящихся к ним разделов)

7. Дата выдачи задания 09.04.2018

Руководитель выпускной дипломной работы (проекта)

Елена Сергеевна Новопашина, доцент, канд. техн. наук

Задание принял к исполнению (дата) 09 04 2018

(подпись студента)

РЕФЕРАТ

Выпускная дипломная работа содержит 98 с., 8 рисунков, 34 таблицы, 40 источников.

ДОХОДЫ, РАСХОДЫ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ, НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, УПРОЩЁННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

В выпускной дипломной работе рассмотрены следующие вопросы:

- учет доходов и расходов как элементов экономической безопасности предприятия;
- сущность доходов и расходов, их классификация;
- нормативно-правовая база по бухгалтерскому учету доходов и расходов организации;
- характеристика деятельности ООО «АГАТ», анализ её основных технико-экономических показателей;
- вопросы бухгалтерского и налогового учёта доходов и расходов ООО «АГАТ»;
- проведена оценка экономической безопасности ООО «АГАТ»;
- подготовлены рекомендации руководству ООО «АГАТ» по организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности предприятия.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ	8
1.1 Учет доходов и расходов как элемент экономической безопасности предприятия	8
1.2 Сущность доходов и расходов, их классификация	14
1.3 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета доходов и расходов организации	22
2 ДЕЙСТВУЮЩАЯ ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ООО «АГАТ»	30
2.1 Особенности деятельности ООО «АГАТ»	30
2.2 Бухгалтерский учет доходов и расходов ООО «АГАТ»	37
2.3 Налоговый учёт доходов и расходов ООО «АГАТ»	48
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ С ЦЕЛЬЮ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ «ООО АГАТ»	59
3.1 Оценка экономической безопасности ООО «АГАТ»	59
3.2 Рекомендации руководству ООО «АГАТ» по организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности	68
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	79
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	84
ПРИЛОЖЕНИЯ	89-98

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях важнейшее значение для России приобретает задача обеспечения экономической безопасности и соблюдения соответствующих национальных интересов страны. Российские предприятия и организации подвержены воздействию многочисленных внутренних и внешних угроз, что приводит к негативным последствиям для всего народного хозяйства.

Экономическая безопасность на государственном уровне представляет собой комплексную систему обеспечения эффективного функционирования государственного образования, защищающую финансово-экономическую и политико-правовую сферы, гарантирующую продовольственную самодостаточность, стабильность и надежность работы ключевых институтов жизни общества.

Экономическая безопасность на уровне экономического субъекта (предприятия) является обособленным структурным элементом работы хозяйствующего субъекта, нацеленного за защиту всей совокупности его активов и систем функционирования.

Вместе с тем, именно экономическая безопасность каждого экономического субъекта – организации или индивидуального предпринимателя - является залогом экономической безопасности всего государства.

Противодействие экономическим правонарушениям на предприятии предполагает создание многоцелевой системы управления, применение более совершенных технологий в принятии управленческих решений. Поэтому обеспечение экономической безопасности предприятий является одним из приоритетных направлений в системе экономической безопасности России.

Экономический успех организации зависит от комплексного подхода к решению проблемы безопасности финансовой, кредитной, правовой сферах деятельности. При этом, если вспомнить, что деятельность любой организации, как субъекта предпринимательской деятельности, направлена на получение

прибыли, все многообразие подходов к пониманию сущности экономической безопасности можно свести к следующему.

В наибольшей степени сущность экономической безопасности для предпринимательской структуры состоит в обеспечении состояния наилучшего использования ее ресурсов по предотвращению угроз предпринимательству и созданию условий стабильного, эффективного функционирования и получения прибыли.

В свою очередь, прибыль, как один из возможных вариантов финансового результата, – это не только экономический термин, характеризующий успешность работы предприятия, но и объект бухгалтерского учета, который формируется из доходов и расходов предприятия. Таким образом, актуальность выбранной темы очевидна.

Целью выпускной дипломной работы является рассмотрение организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности предприятия.

Выпускная дипломная работа выполнена на примере ООО «АГАТ» Основным видом деятельности рассматриваемого ООО «АГАТ» является техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств.

Для достижения поставленной цели задачами выпускной квалификационной работы являются:

- рассмотрение учета доходов и расходов как элемента экономической безопасности предприятия;
- рассмотрение сущности доходов и расходов, их классификации;
- изучение нормативно-правовой базы по бухгалтерскому учету доходов и расходов организации;
- рассмотрение характеристики деятельности ООО «АГАТ», включая анализ её основных технико-экономических показателей;
- рассмотрение вопросов бухгалтерского и налогового учёта доходов и расходов ООО «АГАТ»;

- проведение оценки экономической безопасности ООО «АГАТ», а также подготовка рекомендаций руководству ООО «АГАТ» по организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности предприятия.

Структурно работа состоит из введения, трёх глав, заключения, библиографического списка.

Выпускная квалификационная работа выполнена на 98 страницах, содержит 8 рисунков, 34 таблицы, библиографический список насчитывает 40 наименований.

Для написания выпускной дипломной работы были использованы законы Российской Федерации, нормативная база по бухгалтерскому и налоговому учёту, материалы периодических изданий, учебная литература.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1 Учет доходов и расходов как элемент экономической безопасности предприятия

Вопросы безопасности являются приоритетными в политике любого государства. В Российской Федерации общие вопросы, раскрывающие принципы и содержание деятельности по обеспечению безопасности государства, общественной безопасности, экологической безопасности, безопасности личности регламентированы Федеральным законом «О безопасности» № 390-ФЗ¹.

Большое внимание Правительство уделяет вопросам экономической безопасности. Это подтверждает тот факт, что в целях реализации стратегических национальных приоритетов Российской Федерации, разработана Стратегия экономической безопасности РФ на период до 2030 года, утвержденная Указом Президента РФ от 13.05.2017 г. № 208².

Данной Стратегией определено, что экономическая безопасность - состояние защищенности национальной экономики от внешних и внутренних угроз, при котором обеспечиваются экономический суверенитет страны, единство ее экономического пространства, условия для реализации стратегических национальных приоритетов Российской Федерации.

Также Стратегией определены показатели состояния экономической безопасности, в частности:

- 1) индекс физического объема валового внутреннего продукта;

¹ Федеральный закон от 28.12.2010 № 390-ФЗ «О безопасности» // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 23.05.2018)

² Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года»: // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 23.05.2018)

2) валовой внутренний продукт на душу населения (по паритету покупательной способности); 3) доля российского валового внутреннего продукта в мировом валовом внутреннем продукте;

4) доля инвестиций в основной капитал в валовом внутреннем продукте;

5) степень износа основных фондов;

6) индекс промышленного производства и т.д.

В настоящее время в экономической теории и практике предпринимательской деятельности широкую популярность получило понятие экономической безопасности предприятия. Вместе с тем, нужно отметить, что законодательно термин «экономическая безопасность предприятия» не закреплён.

Исходя из этого, рассмотрим понятие экономической безопасности с позиции накопленных знаний в этой области. В настоящее время экономическую безопасность рассматривают на уровнях государства (макроуровень) и экономического субъекта (микроуровень).

Экономическая безопасность на государственном уровне представляет собой комплексную систему обеспечения эффективного функционирования государственного образования, защищающую финансово-экономическую и политико-правовую сферы, гарантирующую продовольственную самодостаточность, стабильность и надёжность работы ключевых институтов жизни общества.

Экономическая безопасность на уровне экономического субъекта (предприятия) является обособленным структурным элементом работы хозяйствующего субъекта, нацеленного за защиту всей совокупности его активов и систем функционирования. В литературе присутствует широкий спектр мнений относительно трактовки понятия «экономическая безопасность предприятия».

На сегодняшний день тема, посвящённая экономической безопасности предприятия, является достаточно проработанной. Более того, учёными-экономистами сформулированы и описаны подходы к понятию экономическая

безопасность. Некоторые авторы связывают экономическую безопасность с наличием ресурсов и их эффективным использованием.

Другие считают, что экономическая безопасность может быть достигнута в результате защиты от так называемых экономических преступлений. Третьи считают, что залогом экономической безопасности является эффективная налоговая политика предприятия.

В таблице 1 рассмотрены подходы к определению экономической безопасности предприятия.

Таблица 1 – Трактовка понятия «экономическая безопасность предприятия»

Подход	Сущность
Ресурсно-функциональный подход	В основе экономической безопасности предприятия лежит сочетание эффективного использования ресурсов
Подход, базирующийся на защите от экономических преступлений	Обеспечение экономической безопасности связано с защитой от преступлений, квалифицирующихся как экономические, - кражи, мошенничество, фальсификации, промышленный шпионаж и т.д.
Подход, базирующийся на существовании конкурентных преимуществ	Экономическая безопасность предприятия обеспечивается наличием конкурентных преимуществ. Последние выражаются соответствием стратегических целей предприятия его материальным, финансовым, кадровым, технико-технологическим ресурсам и организационной структуре
Подход, основанный на реализации и защите экономических интересов предприятия	Экономическая безопасность обеспечивается системой мер специального правового, экономического, организационного, информационно-технического и социального характера
Подход, основанный на эффективной налоговой политике предприятия	Обеспечение экономической безопасности связано с защитой от налоговых преступлений

Вместе с тем, можно сказать, что все рассмотренные подходы имеют право на существование³. И достичь экономической безопасности можно при реализации целого комплекса мероприятий от эффективного использования ресурсов до обеспечения физической сохранности активов.

³ Экономическая безопасность: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям экономики и управления / (В.А. Богомолов и др.); под ред. В.А. Богомолова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012.-295 с.

Экономический успех организации зависит от комплексного подхода к решению проблемы безопасности финансовой, кредитной, правовой сферах деятельности. При этом, если вспомнить, что деятельность любой организации, как субъекта предпринимательской деятельности, направлена на получение прибыли, все многообразие подходов к пониманию сущности экономической безопасности можно свести к следующему. В наибольшей степени сущность экономической безопасности для предпринимательской структуры состоит в обеспечении состояния наилучшего использования ее ресурсов по предотвращению угроз предпринимательству и созданию условий стабильного, эффективного функционирования и получения прибыли. В свою очередь, прибыль, как один из возможных вариантов финансового результата, – это не только экономический термин, характеризующий успешность работы предприятия, но и объект бухгалтерского учета.

По общему определению, сформулированному в Федеральном законе «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ, основной целью системы бухгалтерского учета является предоставление внешним пользователям финансовой отчетности. Вместе с тем, общепризнанным является тот факт, что система бухгалтерского учета выполняет важную информационную функцию в любой организации.

Более того, система бухгалтерского учёта, базирующаяся на таких методах, как документация, инвентаризация, исключает возможность прямых хищений без установленных законом последствий, создает информационные условия для осуществления контроля целесообразности и законности использования ресурсов в превентивном, текущем и последующем режимах. Поэтому он способствует предотвращению реализации угроз, снижающих экономическую устойчивость предприятий.

Исходя из этого, можно сделать вывод, что бухгалтерский учет является одной из основных функций управления, направленной на обеспечение экономической безопасности предприятия.

Анализируя многочисленные угрозы, которые стоят перед экономической безопасностью предприятия, стратегически организованная система управления предприятием должна спрогнозировать наиболее опасные из них и разработать систему мер по их своевременному предупреждению или минимизации их влияния. Выявление угроз в значительной степени поможет предприятиям защитить их коммерческую тайну в части бухгалтерского учета, и тем самым обеспечить надлежащий уровень ее защиты в целях реализации конкурентных преимуществ на рынке.

Безусловно, организация, нацеленная на длительное существование, осуществляет мониторинг экономической безопасности по следующим показателям:

- динамика производства (рост, спад, стабильное состояние, темп изменения);
- реальный уровень загрузки производственных мощностей. Неполная загрузка может привести к недополучению доходов и подрыву экономической безопасности;
- темп обновления основных производственных фондов. Большой удельный вес амортизированных основных средств, морально и физически устаревших объектов может привести не только к снижению качества продукции, утрате конкурентоспособности, но и к повышению травматизма на производстве;
- стабильность производственного процесса (ритмичность, уровень загруженности в течение определенного времени);
- структура и технический ресурс парка машин и оборудования. Без сомнения, чем выше доля современного оборудования в общей структуре основных средств, тем выше производительность труда, меньше количество простоев по причине ремонта, меньше объем бракованной продукции;
- уровень рентабельности производства. Анализ рентабельных направлений деятельности позволяет вовремя среагировать на изменяющиеся рыночные тенденции и в нужный момент изменить (скорректировать) ассортимент выпускаемой продукции, спектр оказываемых услуг;

- соотношение дебиторской и кредиторской задолженности. При проведении экономического анализа данного соотношения более предпочтительной считается ситуация, при которой кредиторская задолженность превышает дебиторскую;

-наличие просроченной задолженности. Наличие в структуре дебиторской и кредиторской задолженности просроченной свидетельствует о неудовлетворительной работе с контрагентами. При этом менее предпочтительным является наличие просроченной дебиторской задолженности, так как недополучение выручки приводит к нехватке оборотных средств, что, в свою очередь, влечёт задержку по уплате налогов, выплате заработной и, как следствие, является угрозой экономической безопасности организации;

- доля обеспеченности собственными источниками финансирования оборотных средств, материалов, энергоносителей для производства и т.д. Данный показатель также имеет значение при оценке экономической безопасности предприятия. Ведь о какой безопасности может идти речь, если среди источников финансирования преобладают заёмные, например, кредиты?

Немаловажную роль играют показатели социальной группы - уровень задолженности по зарплате; потери рабочего времени; структура кадрового потенциала (возрастная, квалификационная).

Важное значение при оценке экономической безопасности уделяют физической сохранности активов. Обеспечение безопасности основных средств (здания сооружения, техническое оборудование, коммуникации, транспорт), нематериальных активов, сырья, основных и вспомогательных материалов, денежных средств направлено на снижение и недопущение фактов хищений и (или) потерь по причинам непроизводственного характера и максимальную эффективность их целевого использования⁴.

⁴ Каранина Е.В. Финансовая безопасность (на уровне государства, региона, организации, личности) – Монография. – Киров: ФГБОУ ВО «ВятГУ», 2015. – 239 с.

Перед руководителем, как первым лицом организации, несущим всю ответственность, в том числе материальную, за всё, что происходит на предприятии, встает проблема выявления и минимизации внутренних угроз информационного плана. Эффективная деятельность каждого предприятия зависит от качества информации, отражающей сущность всех процессов его хозяйственной деятельности. В частности, учетно-аналитической информации, касающейся учёта доходов и расходов.

Поэтому для создания надежной системы экономической безопасности предприятия необходимо провести комплекс подготовительных мероприятий, способствующих формированию информационной системы. Должны обеспечиваться меры, позволяющие устранить возможность похищения и разглашения информации, формирующейся в бухгалтерском учете.

Прежде всего, это составление распорядительных документов, определяющих содержание и перечень коммерческой тайны, схему доступа к документам и учетных программам, права и обязанности учетного персонала в части сохранения коммерческой тайны.

1.2 Сущность доходов и расходов, их классификация

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ доходы и расходы являются объектами бухгалтерского учета.

Пользователи бухгалтерской информации нередко дают неверную трактовку понятиям доходы и расходы. Зачастую «доходы» отождествляются с прибылью организации, а расходы – с затратами.

Вместе с тем, сущность данных понятий с позиции бухгалтерского учёта не предполагает альтернативных формулировок, так как определение доходов и расходов закреплено федеральными стандартами по бухгалтерскому учёту.

Понятия доходов и расходов организации в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Сущность понятий «доходы» и «расходы»

Показатель	Нормативный документ	Комментарий
------------	----------------------	-------------

Доходы	ПБУ 9/99	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)
Расходы	ПБУ 10/99	Уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)

Как следует из приведённых определений, доходы связаны с поступлением денежных средств, а объект бухгалтерского учёта «расходы» возникает после того как актив выбывает из организации.

В зависимости от характера, условия их получения и направлений деятельности экономического субъекта доходы и расходы подразделяются на доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие (рисунок 1).



Рисунок 1 – Классификация доходов и расходов

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Включение тех или иных доходов в состав доходов по обычным видам деятельности зависит от того, что для данной организации признается обычным видом деятельности.

Несмотря на многообразие видов предпринимательской деятельности, с позиции бухгалтерского учета их объединяют в следующие направления:

- продажа продукции, товаров;

- выполнение работ;
- оказание услуг;
- предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов;
- предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- участие в уставных капиталах других организаций.

Исходя из вида деятельности, доходом по основному виду деятельности будут признаваться следующие поступления (таблица 3). С позиции налогового законодательства перечень доходов от реализации менее обширен. Так в соответствии со ст. 249 НК РФ доходом от реализации признаются:

- выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных;
- выручка от реализации имущественных прав.

Таблица 3 – Доходы по обычным видам деятельности

Вид деятельности	Доход по обычному виду деятельности (выручка)
1. продажа продукции, товаров	выручка от продажи
2. выполнение работ, оказание услуг	поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг
3. сдача активов в аренду	арендная плата
4. предоставление за плату прав пользования объектами интеллектуальной собственности	Паушальные платежи, роялти
5. участие в уставных капиталах других организаций	поступления, получение которых связано с этой деятельностью

Такие поступления, как от участия в деятельности других организаций, от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности и от сдачи имущества в аренду (субаренду), включаются в состав внереализационных доходов.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг, то есть это расходы, связанные с

получением выручки. В соответствии с ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.

На уровне экономического субъекта данная группировка позволяет установить, сколько им израсходовано за период материальных, трудовых и финансовых ресурсов в целом.

Принятие к учету доходов и расходов по обычным видам деятельности осуществляется в соответствии с Положениями по бухгалтерскому учету: «Доходы организации» (ПБУ 9/99)⁵, «Расходы организации» (ПБУ 10/99)⁶.

Порядок признания доходов и расходов по обычным видам деятельности организации рассмотрен в таблице 4.

Таблица 4- Признание доходов и расходов по обычным видам деятельности

Показатель	Порядок признания в бухгалтерском учете
Доходы п. 12 ПБУ 9/99	<ul style="list-style-type: none"> - организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом; - сумма выручки может быть определена; - имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации; - право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана); - расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены
Расходы п. 16 ПБУ 10/99	<ul style="list-style-type: none"> расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; - сумма расхода может быть определена; - имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в

⁵ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ МФ РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.215) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

⁶ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ МФ РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.215) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка. Например, если организация получила от покупателей аванс в счет будущей поставки продукции, товаров, оказания услуг или выполнения работ, в бухгалтерском учете полученные денежные средства будут учтены как кредиторская задолженность, так как в данной ситуации не выполнено одно из условий признания выручки – это переход права собственности.

То же самое касается и признания расходов. Невыполнение одного из условий признания расходов приводит к тому, что в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Под финансовым результатом от прочей деятельности понимают результат по всем операциям организации, отличный от операций по обычным видам деятельности, т. е. по тем операциям, которые не являются предметом основной деятельности организации. В соответствии с п.7 ПБУ 9/99 прочими доходами являются поступления, связанные⁷:

- с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков.

Кроме того, в составе прочих доходов учитываются:

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

⁷ ПБУ 9/99

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности и т.д.

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.

Для целей бухгалтерского учета величина прочих поступлений определяется в следующем порядке. Величина поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) определяют как выручку организации.

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

Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости (таблица 5).

Таблица 5 - Порядок принятия к учёту прочих доходов

Показатель	Порядок принятия к учету
1. Поступления от продажи ОС, иных активов, отличных от денежных средств (кроме ин. валюты), продукции, товаров, суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств	Выручка организации
2. Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий	Суммы, присужденные судом или

договоров, возмещения причиненных организации убытков	признанные должником
3. Активы, полученные безвозмездно	Рыночная стоимость на дату принятия к учету

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

Перечень прочих расходов организации перечислен в ПБУ 10/99. Согласно данному стандарту прочими расходами организации являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг кредитных организаций;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы; сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий; прочие расходы.

Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).

Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке (таблица 6).

Таблица 6 - Порядок принятия к учёту прочих расходов

Показатель	Порядок принятия к бухгалтерскому учету
Расходы, связанные с выбытием ОС, с участием в уставных капиталах других организаций, предоставлением за плату во временное пользование активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; проценты по кредитам; оплата услуг, оказываемых кредитными организациями (расчётно-кассовое обслуживание, инкассация)	принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности
Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков	принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией
Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек	включаются в расходы организации в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации
Суммы уценки активов	определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов

Основными задачами бухгалтерского учета доходов и расходов организации являются:

- полное и своевременное отражение в учете полученных доходов и понесенных расходов;

- правильное исчисление конечного финансового результата хозяйственной деятельности организации;
- документальное оформление и своевременное отражение в учете использованной прибыли в течение года;
- правильное исчисление использованной прибыли за год и неиспользованной прибыли (непокрытого убытка) отчетного года.

Успешная реализация перечисленных задач является залогом экономической безопасности предприятия. Неграмотное формирование таких объектов учёта как доходы и расходы неизбежно приводит к искажению результатов деятельности организации, что, в свою очередь, вводит в заблуждение как внешних, так и внутренних пользователей информации и подрывает экономическую стабильность организации.

1.3 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета доходов и расходов организации

Доходы и расходы организации являются основой формирования финансового результата субъекта предпринимательской деятельности (рисунок 2). От правильного отражения в бухгалтерском учёте и отчётности данных показателей зависит правильное формирование финансового результата организации.

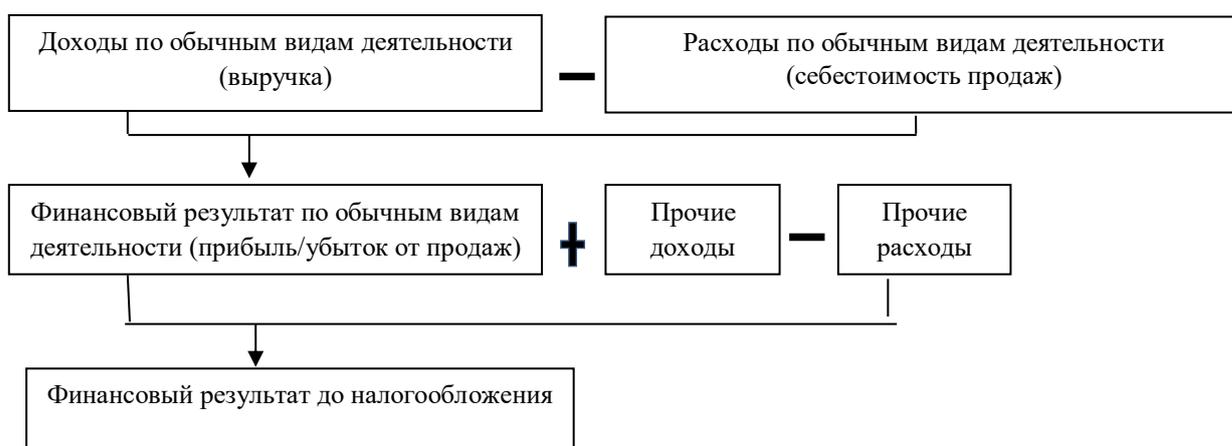


Рисунок 2 – Формирование финансового результата организации

Последствия неграмотного ведения бухгалтерского учёта, в том числе доходов и расходов, могут быть очень серьезными: от недовольства собственников, до налоговых санкций со стороны Федеральной налоговой службы.

Исторически сложилось так, что для бухгалтера первоисточником информации являются нормативно-законодательные акты всех уровней. В том числе это касается и учёта доходов и расходов.

Основным правовым документом, который раскрывает понятия доходов и расходов, является Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.04.2018)⁸. Порядок определения доходов, а также их классификация рассмотрены в ст. 248 НК РФ, согласно которой выделяют доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (доходы от реализации) и внереализационные доходы. Доходы определяются на основании первичных документов налогового учета, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы.

Важное место в системе правового регулирования хозяйственной деятельности любого экономического субъекта занимает Гражданский кодекс РФ Часть 2 от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 18.04.2018)⁹. В практике деятельности организаций нередко возникают факты хозяйственной жизни, которые приводят к неисполнению взятых обязательств. И именно Гражданским кодексом РФ предусмотрено ряд мер, стимулирующих должника исполнять гражданско-правовые обязательства (ст. 330 ГК РФ).

В числе таких мер предусмотрена оплата неустойки в виде штрафов и пеней, которые, в свою очередь, учитываются как в составе прочих доходов, так и прочих расходов организации.

⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.04.2018) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

⁹ Гражданский кодекс РФ, Часть 2: Закон РФ от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 18.04.2018) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

Правовые аспекты в области принятия решений об определении части прибыли общества с ограниченной ответственностью, распределяемой между ее участниками, закреплены в Федеральном законе «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 28.02.98 № 14 ФЗ (ред. от 31.12.2017)¹⁰.

Согласно п.1 ст. 28 общество вправе ежеквартально, раз в полгода или раз в год принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками общества. Решение об определении части прибыли общества, распределяемой между участниками общества, принимается общим собранием участников.

Часть прибыли общества, предназначенная для распределения между его участниками, распределяется пропорционально их долям в уставном капитале общества.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ состоит из Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017)¹¹, других Федеральных законов и принятых в соответствии с ним других правовых актов.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности. В п. 5 закона перечислены объекты бухгалтерского учета, к числу которых относятся доходы и расходы экономического субъекта.

Помимо Федеральных законов, в системе законодательства о бухгалтерском учете выделяют документы в области регулирования бухгалтерского учета (ст. 21 закона № 402-ФЗ). В общем виде, иерархия источников права в области бухгалтерского учета выглядит следующим образом (таблица 7).

¹⁰ Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 31.12.2017) "Об обществах с ограниченной ответственностью" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.02.2018) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

¹¹ О бухгалтерском учете: Закон РФ № 402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 31.12.2017) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

Таблица 7 – Иерархия источников права в области бухгалтерского учета

Стандарты	Объекты регулирования	Пример
Федеральные стандарты	Регулируют основные аспекты ведения бухгалтерского учета	Положения по бухгалтерскому учёту (24 стандарта)
Отраслевые стандарты	Устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности	Методические указания по: - учёту основных средств; - учёту материально-производственных запасов; - инвентаризации имущества и т.д.
Рекомендации в области бухгалтерского учета	Рекомендации принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов. Они имеют рекомендательный характер и применяются на добровольной основе	Практика законодательства
Стандарты экономического субъекта	Действуют на уровне экономического субъекта. Разрабатываются организациями самостоятельно и по своему усмотрению	Положение о премировании, Положение о расчётах с подотчётными лицами, Положение о проведении инвентаризации

На основе Федерального закона «О бухгалтерском учете» разработано Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утв. Приказом МФ РФ № 34н от 29.07.98 г. (ред. от 29.03.2017), в котором определены основные правила ведения и организации бухгалтерского учета в организациях на территории РФ¹².

Согласно п. 22 Положения по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утв. Приказом МФ РФ №43н от 06.07.99 (ред. от 29.01.2018)¹³ в Отчете о финансовых результатах доходы и расходы показываются с подразделением на обычные и прочие.

В соответствии с п. 25 Положения по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом МФ РФ № 44н от

¹² Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ МФ РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 29.03.2017) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

¹³ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ МФ РФ от 06.07.99 №43н (ред. от 29.01.2018) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

09.06.2001 (ред. от 16.05.2016)¹⁴, за счет финансовых результатов организации образуется резерв под снижение стоимости материальных ценностей.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся, и подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов (п. 31 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утв. Приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н)¹⁵.

Как было отмечено выше, одним из объектов бухгалтерского учета являются доходы организации. Сущность данного объекта раскрыта в Положении по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом МФ РФ № 32н от 06.05.99. В частности, в данном документе рассмотрены понятие, состав, порядок признания в учете доходов организации.

Расходы организации также являются объектом бухгалтерского учета. Правила формирования в учете информации о расходах коммерческих организаций раскрыты в Положении по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом МФ РФ № 33н от 06.05.99.

В настоящее время, хозяйственная деятельность субъектов предпринимательской деятельности невозможна без использования заемных средств. Одним из условий использования последних является платность. Расходы по займам признаются прочими расходами. Данное положение закреплено в п. 7 Положения по бухгалтерскому учету 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», утв. Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015).¹⁶

Правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль

¹⁴ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

¹⁵ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

¹⁶ Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008)" [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

организаций регламентированы ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации», утв. Приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н (ред. от 06.04.2015)¹⁷. В соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утв. Приказом Минфина РФ № 126н от 10.12.2002 (ред. от 06.04.2015)¹⁸, доходы по финансовым вложениям признаются доходами от обычных видов деятельности либо прочими поступлениями.

Расходы, связанные с предоставлением организацией другим организациям займов, признаются прочими расходами организации. Расходы, связанные с обслуживанием финансовых вложений организации, такие как оплата услуг банка и/или депозитария за хранение финансовых вложений, предоставление выписки со счета депо и т.п., также признаются прочими расходами организации.

Положение по бухгалтерскому учету 21/2008 «Изменение оценочных значений» устанавливает правила признания и раскрытия в бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, информации об изменениях оценочных значений.

В Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом МФ РФ № 49 от 13.06.95¹⁹, установлен порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов. Выявленные при инвентаризации излишки основных средств, материальных ценностей, денежных средств и другого имущества подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты организации.

В Приказе Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности» от 02.07.2011

¹⁷ Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

¹⁸ Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02"[Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

¹⁹ Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ МФ РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

№ 66н (ред. от 06.04.2015)²⁰, утверждены формы бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, а также формы приложений к ним.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000²¹, содержит полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, в том числе и для учета прочих доходов и расходов.

Особую актуальность в настоящее время приобретают международные стандарты финансовой отчетности. На сегодняшний день эти документы также легитимны, как и федеральные стандарты по бухгалтерскому учёту, что подтверждается их утверждением приказом Министерства финансов РФ.

В соответствии с МСФО доходы и расходы рассматриваются как элементы, непосредственно связанные с прибылью организации (таблица 7). Поэтому в МСФО руководствуются Принципами подготовки и составления финансовой отчетности и МСФО 18 «Выручка».

Таблица 7– Доходы и расходы в системе МСФО

Показатель	Доходы	Расходы
Определение	Увеличение экономических выгод, происходящее в форме поступления или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами учредителей	Уменьшение экономических выгод, происходящее в форме выбытия или уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с распределением между учредителями
Критерии признания в отчете о прибылях и убытках	1. Существует вероятность того, что организация получит или потеряет будущие экономические выгоды, обусловленные соответствующим объектом признания	
	2. Увеличение (уменьшение) активов и уменьшение (увеличение) обязательств может быть надежно оценено	
	3. Признание доходов происходит одновременно с признанием увеличения активов или уменьшения	3. Признание расходов происходит одновременно с признанием увеличения обязательств или

²⁰ О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ МФ РФ от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

²¹ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ МФ РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс : справ. правовая система. – Электрон. дан. – М., 2018. – URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 08.05.2018).

	обязательств (продажа товаров, отказ от выплаты долга)	уменьшения активов (задолженность по выплате зарплаты, амортизация оборудования)
--	--	--

В системе МСФО нет специального стандарта, регламентирующего учет и порядок отражения в отчетности расходов. Все это прописано в отдельных стандартах. Например, МСФО 2 «Запасы» регулируют оценку расходов по материалам, МСФО 16 «Основные средства» - затраты по амортизации, МСФО 19 «Вознаграждения работникам» - расходы по оплате труда и т.д.

Таблица 8 – Классификация доходов и расходов в системе МСФО

Классификационный признак	Доходы	Расходы
1. По экономической сущности	Выручка - валовое поступление экономических выгод в ходе основной деятельности, приводящее к увеличению капитала. Прочие доходы - поступления экономических выгод не от основной деятельности, носящие, как правило, нерегулярный характер	Расходы по обычной деятельности - себестоимость продукции. Операционные - расходы, связанные с непосредственной деятельностью. Коммерческие расходы (связаны со сбытом продукции). Общехозяйственные расходы (связаны с организацией деятельности). Убытки - расходы, которые могут возникать и не возникать в процессе основной деятельности
2. По признаку принадлежности к отчетным периодам	Доходы текущего отчетного периода: - доходы, обусловленные понесенными в данном отчетном периоде расходами; - доходы, не связанные с фактом возникновения текущих расходов. Доходы будущих отчетных периодов	Расходы текущего отчетного периода - расходы, обусловленные полученными в данном отчетном периоде доходами; - расходы, не связанные с получением текущих доходов. Расходы будущих отчетных периодов (отложенные расходы)

По аналогии с отечественными стандартами в международных стандартах финансовой отчетности доходы и расходы классифицируются по различным признакам (таблица 8).

Таким образом, можно сделать следующие выводы. Бухгалтерский учет представляет систему, направленную на формирование документированной систематизированной информации об объектах, с целью составления на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Одним из объектов бухгалтерского учета являются доходы и расходы организации, в составе которых наиболее многочисленной группой являются прочие доходы и расходы. Порядок учета дохода и расходов регулируется большим количеством правовых и нормативных документов. Так как законодательство в области бухгалтерского учета и налогообложения находится в постоянной динамике, необходимость осуществления мониторинга нормативно-законодательных актов очевидна.

2 ДЕЙСТВУЮЩАЯ ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ООО «АГАТ»

2.1 Особенности деятельности ООО «АГАТ»

Основным видом деятельности рассматриваемого ООО «АГАТ» является техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств (код по Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности 45.20), в том числе:

- ремонт транспортных средств, включая: механический ремонт, ремонт электрических систем, ремонт системы впрыскивания, текущее техническое обслуживание транспортных средств, ремонт кузова, ремонт ходовой части, мойку и полировку, покраску и рисование, ремонт лобового стекла и окон, ремонт автомобильных кресел;

- шиномонтаж и все виды связанных с ним работ;

- антикоррозийная обработку;

- установка запасных частей и принадлежностей, не относящихся непосредственно к производственному процессу.

Основная производственная деятельность осуществляется в цехах-боксах.

В соответствии с нормами законодательства, за всё, что происходит в организации, в том числе и за организацию и ведение бухгалтерского учёта, отвечает её руководитель. Однако руководитель не обязан быть бухгалтером или просто иметь знания в этой области. Поэтому функции по ведению бухгалтерского учёта в ООО «АГАТ» делегированы соответствующим специалистам – бухгалтерам во главе с главным бухгалтером.

Рассматриваемая организация является субъектом малого предпринимательства, так как, среднесписочная численность ООО «АГАТ» за рассматриваемый период (2015-2017 гг.) не превысила 100 человек, а выручка 800 млн. руб. Критерии отнесения экономического субъекта к малому предпринимательству рассмотрены в приложении В. С 2012 года на основании соответствующего заявления организация переведена на специальный налоговый

режим – Упрощенная система налогообложения с объектом налогообложения – «доходы минус расходы».

В рассматриваемой организации функции управления построены в виде линейной организационной структуры, которая характеризуется тем, что во главе каждого структурного подразделения находится руководитель, наделенный всеми полномочиями и осуществляющий единоличное руководство подчиненными ему работниками и сосредоточивающий в своих руках все функции управления. Такая форма позволяет наиболее эффективно достигать поставленных целей организации.

Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику. Учетная политика ООО «АГАТ» сформирована главным бухгалтером организации, работающим на постоянной основе, и утверждена соответствующим распорядительным документом - Приказом. Так как исследуемая организация является субъектом малого бизнеса, при формировании учетной политики не применяются нормы следующих федеральных стандартов:

- Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы (ПБУ 8/2010);
- Учет договоров строительного подряда (ПБУ 2/2008);
- Учет расчетов по налогу на прибыль (ПБУ 18/02);
- Информация по прекращаемой деятельности (ПБУ 16/02);
- Информация о связанных сторонах (ПБУ 11/2008);
- Информация по сегментам (ПБУ 12/2010);
- Отчет о движении денежных средств (ПБУ 23/2011).

Принятая учетная политика оформлена соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом). В учетной политике ООО «АГАТ» отражены следующие положения, касающиеся методов ведения учета имущества и обязательств.

Информация, содержащаяся в принятых к учету первичных документах, накапливается и систематизируется с помощью бухгалтерской программы 1С:

Бухгалтерия. В качестве первичных учетных документов, используемых для оформления фактов хозяйственной жизни ООО «АГАТ» в 2017 году, утверждены формы, содержащиеся ранее в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Учет запасов в организации осуществляется в соответствии с ПБУ 5/01: оприходование запасов осуществляется в оценке по покупной стоимости, а списание на техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств - по методу средней себестоимости.

Учет основных средств организации осуществляется в соответствии с нормами ПБУ 6/01. Активы, отвечающие критериям основных средств (срок полезного использования свыше 12 месяцев, использование для нужд организации и т.д.), принимаются к учету по первоначальной стоимости. При этом, ООО «АГАТ» пользуется стоимостным критерием, применение которого является правом организации. То есть, активы, отвечающие критериям основных средств, но стоимостью до 40 000 рублей, учитываются в составе материально-производственных запасов ООО «АГАТ».

Первоначальная стоимость основных средств организации погашается через начисление амортизации, которая рассчитывается линейным способом. Проведение переоценки основных средств учетной политикой не предусмотрено. В составе имущества организации нематериальные активы отсутствуют, поэтому в учетной политике данный аспект не раскрыт.

Для учета затрат, связанных с осуществлением основного вида деятельности, - техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств - применяют счета:

- 20 «Основное производство», на котором собирают прямые материальные, трудовые затраты по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств;

- 26 «Общехозяйственные расходы». На данном счете собираются затраты по содержанию аппарата управления ООО «АГАТ». По окончании отчетного периода, затраты, собранные на счете 26 списывают на затраты основного производства.

Исследуемая организация пользуется правом, предоставленным ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», согласно которому организации, применяющие упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, – это, в том числе, субъекты малого предпринимательства - могут признавать все расходы по займам прочими расходами.

Организационно-технические аспекты в рамках бухгалтерского учета – порядок проведения инвентаризации, правила документооборота - оформлены соответствующими стандартами экономического субъекта.

Бухгалтерский учет ведется с использованием Плана счетов, утвержденным приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н и в соответствии с рабочим планом счетов, утвержденным руководителем предприятия.

На основании форм бухгалтерской (финансовой) отчетности (Приложения Г, Д) рассчитаны основные экономические показатели деятельности предприятия ООО «АГАТ» за 2015-2017 годы (таблица 9).

Таблица 9 - Основные технико-экономические показатели деятельности ООО «АГАТ» за 2015 – 2017 гг.

Показатель	2015г.	2016г.	2017г.	Темпы роста к 2015г. (% , раз)	
				2016г.	2017г.
1. Выручка от продаж, тыс. руб.	53132	60392	69268	115,6	130,4
2. Численность работающих, чел.	26	28	28	107,7	107,7
3. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	7580	7753,5	9958,5	102,3	131,4
4. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	10881	12230	13373	112,4	122,9
5. Среднегодовая з/плата 1 работающего, тыс. руб.	418,5	436,8	477,6	104,4	114,1
6. Выручка на 1 работающего, тыс. руб.	2043,5	2156,9	2473,9	105,5	121,1
7. Фондоотдача, руб.	7,0	7,9	7,0	112,9	88,6
8. Полная себестоимость продаж, тыс. руб.	46950	51648	56904	110,0	121,2
9. Прибыль от продаж, тыс. руб.	6182	8744	12364	В 1,4 р.	В 2 р.
10. Затраты на 1 рубль продаж, руб.	0,88	0,86	0,82	97,7	93,2
11. Рентабельность продаж, %	11,6	14,5	17,8	-	-
12. Рентабельность основной деятельности, %	13,2	16,9	21,7	-	-

Данные таблицы 9 показывают, что доходов по основному виду деятельности выручка от оказания услуг (техническое обслуживание и ремонт автотранспортных

средств) в общества с ограниченной ответственностью «АГАТ» за анализируемый период возросла: в 2016 г. по сравнению с 2015 г. 15,6 %, в 2017 г. по отношению к 2015 г. – на 30,4% и составила 69268 тыс.руб.

Рост выручки от оказания услуг в 2017 году по сравнению с 2015 годом на 16136 руб. вызван, в том числе, ростом стоимости материально-производственных запасов. Определим влияние трудовых факторов на изменение выручки от оказания услуг в 2017 г. по сравнению с 2015 г.

Для анализа используем способ абсолютных разниц:

- изменение численности работников:

$(+2) \times 2043,5 = + 4087$ тыс.руб., то есть в результате увеличения численности работников на 2 человека выручка от оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств возросла на 4087 тыс.руб.

- изменение выручки на 1 работника:

$(+430,4) \times 28 = +12051$ тыс.руб., то есть рост производительности труда работников привел к увеличению показателя фондоотдачи на 12051 тыс.руб.

Таким образом, на увеличение выручки положительно повлияли и увеличение численности работников, и рост производительности труда персонала.

Полная себестоимость, которая представляет собой сумму себестоимости оказанных услуг и величины коммерческих расходов, увеличилась в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 4698 тыс.руб., или 10,0 %, а в 2017 г. по сравнению с 2015 г. – на 9954 тыс.руб., или 21,2% и составила 56904 тыс.руб. Увеличение полной себестоимости услуг вызвано инфляционными процессами в стране, которые повлекли за собой рост цен запасные части, на топливо, энергоносители.

Соотношение расходов, связанных с предпринимательской деятельностью, и выручки от оказания услуг находит свое отражение в таком важном показателе, как расходы на 1 рубль продаж. Затраты на один рубль продаж за анализируемый период снизились в 2017 году по сравнению с 2015 на 0,06 руб. (6 коп.) и составили в 2017 г. 82 коп. Определим влияние факторов на изменение данного показателя. Для выполнения анализа применим способом цепных подстановок:

Во-первых, определим влияние изменения выручки от продаж:

$46950 : 69268 - 0,88 = - 0,2$ руб., то есть в результате роста выручки от оказания услуг на 16136 тыс. руб. (30,4 %), затраты на 1 рубль продаж снизились на 0,2 руб. (20 коп.).

Во-вторых, рассчитаем влияние изменения полной себестоимости: $0,82 - 0,68 = + 0,14$ руб., то есть в результате роста полной себестоимости продаж на 9954 тыс. руб. (21,2%), затраты на 1 рубль продаж возросли на 0,14 рубля (14 коп.).

Таким образом, суммарное влияние факторов составило – 0,06 руб. (- 6 коп.). При этом снижение затрат на 1 рубль продаж обусловлено более высокими темпами роста выручки от оказания услуг по сравнению с темпами роста полной себестоимости продаж.

Среднесписочная численность персонала в ООО «АГАТ» за анализируемый период в целом возросла на 2 человека и составила в 2017 г. 28 человек. Фонд заработной платы работников исследуемой организации увеличился в 2017 г. на 2492 тыс.руб. Рассчитаем влияние факторов на его изменение, используя способ абсолютных разниц:

- изменение среднесписочной численности работников:

$(+2) \times 418,5 = +837$ тыс.руб.

- изменение среднегодовой заработной платы 1 работника:

$(+59,1) \times 28 = + 1655$ тыс.руб.

Таким образом, увеличение фонда оплаты труда в сумме 2492 тыс.руб. в 2017 г. по сравнению с 2015 г. сложилось в результате повышения оплаты труда работников и увеличения их среднесписочной численности.

Среднегодовая заработная плата 1 работающего возросла: в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 18,3 тыс.руб., или 4,4 %, в 2017 г. на 59,1 тыс.руб., или 14,1 % к уровню 2015 г. и составила.

Выручка от оказания услуг на 1 работающего за исследуемый период также имела тенденцию роста. Так, в 2016 г. увеличилась на 113,4 тыс.руб. или 5,5 %. В 2017 г. – повысилась на 430,4 тыс.руб., ее темп роста к уровню 2015 г. составил 21,1 %, что обусловлено увеличением выручки от продаж.

При сравнении темпов роста производительности и оплаты труда следует отметить опережающий рост первого показателя, что положительно характеризует использование трудовых ресурсов ООО «АГАТ».

Среднегодовая стоимость основных средств имела устойчивую тенденцию роста в течение всего исследуемого периода: в 2016 году среднегодовая стоимость основных средств возросла по сравнению с 2015 годом на 173,5 тыс. руб., или на 2,3%, а в 2017 году – на 2378,5 тыс. руб., или на 31,4%. Рост данного показателя обусловлен обновлением автопарка организации.

Финансовым коэффициентом, характеризующим эффективность использования основных средств организации, является фондоотдача, которая показывает, сколько выручки приходится на единицу стоимости основных средств.

В 2016 году по сравнению с 2015 фондоотдача увеличилась на 0,9 руб. или 12,9 %, а в 2017 г. осталась без изменения на уровне 7,0 руб. Снижение данного показателя вызвано опережающими темпами роста среднегодовой стоимости основных средств над темпами роста выручки от оказания услуг.

Прибыль от оказания услуг исследуемой организации за 2015-2017 гг. имела тенденцию к росту. Так, в 2016 г. по сравнению с 2015 г. она увеличилась на 2562 тыс.руб., или в 1,4 раза, а в 2017 г. увеличилась на 6182 тыс.руб. или в 2 раза по сравнению с 2015 г. и составила 12364 тыс.руб.

Рентабельность продаж, исчисленная по прибыли продаж, изменилась за анализируемый период и имела тенденцию роста. Так, в 2017 г. по сравнению с 2015 г. она повысилась на 6,2% и составила 17,8 %. Используя способ цепных подстановок, определим, чем это обусловлено:

- изменение прибыли от продаж: $12364 : 53132 \times 100\% - 11,6\% = + 11,7 \%$, то есть рост прибыли от оказания услуг на 6182 тыс. руб. способствовал увеличению рентабельности продаж на 11,7%.

- изменение выручки от продажи:

$17,8 \% - 23,3 \% = - 5,5 \%$, то есть рост выручки от оказания услуг на 16136 тыс. руб. привел к снижению рентабельности продаж на 5,5 %. Таким образом, суммарное влияние факторов составило + 6,2 %. Следовательно, повышению

рентабельности продаж в 2017 г. по сравнению с 2015 г. способствовало увеличению прибыли от продаж.

Динамика основных экономических показателей деятельности ООО «АГАТ» за 2015-2017 гг. приведена на рисунке 3.

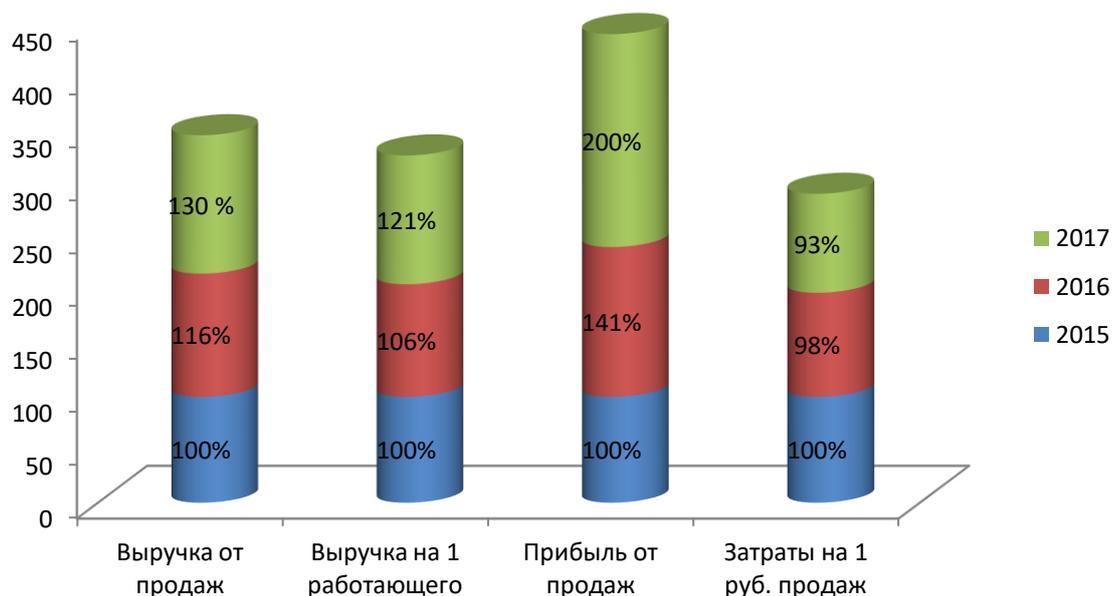


Рисунок 3 - Динамика основных экономических показателей деятельности ООО «АГАТ» за 2015-2017 гг.

По результатам анализа основных экономических показателей деятельности ООО «АГАТ» за 2015-2017 гг. сделан вывод об эффективной работе данного субъекта. Подобный вывод подтверждается ростом таких показателей, как:

- рентабельность продаж с 11,6% в 2015 году до 17,8 % в 2017 году;
- рентабельность основной деятельности с 13,2% в 2015 году до 21,7% в 2017 году.

В целом за рассматриваемый период наблюдается улучшение экономических показателей работы ООО «АГАТ», что свидетельствует о повышении эффективности его деятельности.

2.2 Бухгалтерский учет доходов и расходов ООО «АГАТ»

Как было отмечено в п. 2.1. основным видом деятельности ООО «АГАТ» является услуг, связанных с ремонтом автомобилей (техническое обслуживание и

ремонт автотранспортных средств). Исходя из этого, доходом от обычного вида деятельности является выручка от оказанных услуг.

Соответственно для того, чтобы получить данный доход (выручку) ООО «АГАТ» несёт ряд расходов, которые с позиции бухгалтерского учёта относят также к обычным.

В соответствии с действующей методикой в области бухгалтерского учёта данные о доходах и расходах по обычным видам деятельности ООО «АГАТ» собираются в течение отчетного периода (календарный год) на счете 90 «Продажи», на котором формируется финансовый результат по основному виду деятельности (таблица 10).

Таблица 10 – Схема работы счёта 90 «Продажи»

Наименование счёта	Наименование субсчёта	Дебет	Кредит
Продажи	Субсчёт 1 «Выручка»	-	Выручка от оказания услуг авторемонта
	Субсчёт 2 «Себестоимость продаж»	Фактическая себестоимость оказанных услуг по авторемонту; коммерческие расходы (реклама)	-
	Субсчёт 3 «НДС по реализации»	Не используется, так как организация применяет УСН	-
	Субсчёт 9 «Прибыль/убыток от продаж»	Прибыль от оказания услуг	Убыток от оказания услуг

Субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость» в рассматриваемой организации не применяется, так как ООО «АГАТ» не является плательщиком этого налога по причине применения специального налогового режима.

По общему правилу при отражении в учете выручки делают запись по кредиту субсчета 90-1: Дебет 62 Кредит 90-1 – признана сумма выручки от продажи товаров (продукции, выполнения работ, оказания услуг).

В рассматриваемой организации при расчетах за оказанные услуги счет 62 не применяется, так как, исходя из специфики деятельности, такой объект бухгалтерского учета, как «задолженность покупателей», просто не возникает.

Данная ситуация аналогична розничной торговле, которую кратко можно сформулировать следующим образом «нет денег, нет покупки».

Таким образом, получение выручки за оказанные услуги автосервиса в ООО «АГАТ» отражают записью: Дебет 50 Кредит 90.1 «Выручка».

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «АГАТ» обеспечивается их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты. Материальные затраты организации формируются из стоимости всех израсходованных за период материалов – основных, вспомогательных и т.д.

Исходя из специфики деятельности, наибольший удельный вес в структуре материальных затрат занимают израсходованные основные материалы. В рассматриваемой организации спектр основных материалов огромен. Их состав непосредственно связан с видом оказываемых услуг.

Например, расходными (основными) материалами для кузовного ремонта являются всевозможные краски, грунты, шпатлевки, лаки, антикоррозийные материалы, растворители, полироли и т.д.

Ремонт ходовой части сопровождается расходом втулок, тормозных колодок, тормозных дисков и проч. При замене масел и тех.жидкостей в расход идут масла и технические жидкости различных марок.

В отдельную группу выделены инструменты, необходимые, для осуществления ремонта, - домкраты, краскораспылители, гидравлические прессы, компрессиметры и т.д. И это, конечно, далеко не весь список материалов, необходимых для осуществления ООО «АГАТ» основного вида деятельности.

Такое номенклатурное многообразие требует ведения аналитического учета (количественного и суммового). Последний ведется в ООО «АГАТ» на основе использования оборотных ведомостей по складу, внутри склада - по каждому наименованию материала.

Оборотная ведомость учета основных материалов приведена в таблице 11.

Таблица 11 – Оборотная ведомость учета основных материалов ООО «АГАТ»
за апрель 2017 г.

Наименование материала	Ед. изм.	Цена, руб.	Остаток на 01.04		Поступило за апрель		Отпущено за апрель		Остаток на 01.05	
			кол-во	сумма	кол-во	сумма	кол-во	сумма	кол-во	сумма
Масло SHELL HX 7 SAE 5w40	Шт. бочка 209л	53 500	1	53 500	2	107000	1	53500	2	107000
Масло SHELL Spirax ASX SAE 75w90	Шт. бочка 209л	89 600	1	89 600	-	-	-	-	1	89600
Масло SHELL Spirax GX SAE 80W90 минер	Шт. бочка 209л	29 900	2	59 800	1	29 900	1	29900	2	59800
Масло SHELL Spirax GX SAE 80W90 минер	Шт. бочка 209л	29 900	2	59 800	2	59 800	2	59800	2	59800
Итого	-	-	-	262700	-	196700	-	143200	-	316200

При отпуске основных материалов техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств в учёте организации делают запись: Дебет 20 Кредит 10.

Элемент «затраты на оплату труда» включает суммы начисленной за период основной и дополнительной заработной платы работников организации.

Соответственно отчисления на социальные нужды формируют следующий элемент затрат экономического субъекта.

Так в 2017 году фонд оплаты труда сотрудников составил 13373 тыс. руб., отчисления от заработной платы составили:

- на обязательное пенсионное страхование (ОПС) составили 2942 тыс.руб.;
- на обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и беременности и родам (ОСС) 388 тыс.руб.;
- на «травматизм» 27 тыс. руб.;
- на обязательное медицинское страхование (ОМС) 682 тыс.руб.

Для учета заработной платы в ООО «АГАТ» предусмотрен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Для учета расчетов с внебюджетными фондами предусмотрен счет 69 «Расчеты с фондами социального страхования и

обеспечения». Каждый отдельный фонд отражается на отдельном субсчете. В таблице 12 отражены бухгалтерские записи по данным понесенным расходам.

Таблица 12 - Отражение в учете ООО «АГАТ» расходов по оплате труда

Содержание операции	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Начислена заработная плата работникам	13373	20,26	70
Начислены взносы на ОПС	2942	20,26	69-2
Начислены взносы на ОСС	388	20,26	69-1
Начислены взносы на ОСС «травматизм»	27	20,26	69-11
Начислены взносы на ОМС	682	20,26	69-3

Другим видом ежемесячных расходов предприятия являются расходы по аренде, коммунальным платежам и охране. Организации, оказывающие рассматриваемому предприятию данные услуги, являются поставщиками. Все расчеты с поставщиками в ООО «АГАТ» ведутся на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Рассмотрим в таблице 13, как отражаются в учете данные расходы.

Таблица 13 - Отражение в учете ООО «АГАТ» расходов по аренде, коммунальным платежам и охраной имущества

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Начислена арендная плата	312	20,26	60
Начислены коммунальные платежи	73	20,26	60
Начислена оплата за услуги охраны имущества	320	20,26	60

Элемент затрат «амортизация» включает суммы амортизационных отчислений, начисленных за период по основным средствам. Рассматриваемая организация имеет арендованное помещение и основные средства, находящиеся на балансе предприятия.

Начисление амортизации учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств». Данный вид расходов, включаемых в состав расходов от основной деятельности, также является ежемесячным. Кроме того, в ООО

«АГАТ» имели место расходы по ремонту основных средств. Так, в апреле 2017 года на предприятии осуществлялся ремонт сигнализации, который осуществлялся сторонней организацией. Кроме того, в октябре 2017 года осуществлялся ремонт компьютерной техники.

Отражение расходов по амортизации и ремонту основных средств отражены в таблице 14.

Таблица 14 - Отражение в учете «АГАТ» расходов по амортизации и ремонту основных средств за 2017 год

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Начислена амортизация основных средств	14	20	02
Начислено ООО «Золотой вектор» за ремонт сигнализации	18	20,26	60
Начислено ИП Кузнецов А.П. за ремонт компьютерной техники	3	26	60

Кроме расходов, осуществляемых ежемесячно в ООО «АГАТ» имеют место и разовые расходы. Так, в марте, июле и октябре 2017 года предприятие покупало канцелярские товары и заправляло картриджи. Данные расходы осуществлялись через подотчетное лицо. Расчеты с подотчетными лицами в ООО «АГАТ» ведутся на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

В апреле 2017 года главный бухгалтер предприятия был отправлен на платный семинар по составлению годовой отчетности, оплаченного за счет предприятия. Как данные расходы были отражены в учете, показано в таблице 15.

Таблица 15- Отражение в учете прочих расходов по обычным видам деятельности

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Расходы на офисные нужды, тыс. руб.	36	26	71
Расходы на подготовку кадров, тыс. руб.	11	26	60

Таким образом, расходы по обычным видам деятельности группируются

по пяти элементам. Ежемесячно, затраты, собранные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», списываются на затраты основного производства:

Дебет 20 Кредит 26 – списаны расходы по управлению ООО «АГАТ». Также в конце каждого месяца формируется себестоимость продаж, которая в рассматриваемой организации представлена себестоимостью услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств

Так, в апреле 2017 года оказано услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств на сумму 150000 руб. Полная себестоимость оказанных услуг составляет 102000 руб. Расчёты с клиентами осуществлены наличными денежными средствами. Бухгалтером ООО «АГАТ» сделаны учетные записи, приведенные в таблице 16.

Таблица 16 – Бухгалтерские записи по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности в ООО «АГАТ»

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
1. Отражена выручка от оказания услуг	50	90-1	150000	Акт выполненных работ, чек ККТ
Списана фактическая себестоимость оказанных услуг по авторемонту	90-2	20,44	102000	Бухгалтерская справка

Отметим, что в отличии от расчётов наличными с юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, расчёты с физическими лицами за проданные товары или оказанные услуги ограничений по сумме не имеют.

Современный мир уже не мыслит себе расчётные операции без применения банковских карт. Поэтому зачастую клиенты ООО «АГАТ» за авторемонт автомобилей расплачиваются банковскими картами. Для организации (ООО «АГАТ») осуществление подобных операций сопровождается дополнительными расходами, связанными с оплатой заключенного с банком договора эквайринга.

В соответствии с данным договором банк за вознаграждение осуществляет операции по зачислению денежных средств с карт покупателей

напрямую на расчетный счет. Но так как все услуги предоставляются банком исключительно на возмездной основе, банк удерживает вознаграждение при перечислении выручки на расчетный счет. Удержанные кредитной организацией средства учитываются в качестве прочих расходов по дебету счета 91, а проводки делаются в момент поступления средств на расчётный счет.

В рассматриваемой организации счет 57 «Переводы в пути» применяется. Исходя из этого, в случае оплаты клиентами стоимости услуг безналично (банковской картой) в учете ООО «АГАТ» делают записи:

Дебет 57 Кредит 90 - получена выручка от реализации. Покупатель рассчитался пластиковой карточкой;

Дебет 51 Кредит 57 – зачислена выручка за минусом стоимости банковского обслуживания;

Дебет 91 Кредит 57 - списана комиссия банка за предоставление услуги эквайринга.

Например, в марте 2017 г. клиенту оказаны услуги по ремонту автомобиля на сумму 10000 руб. Комиссия банка за предоставление услуги эквайринга 0,8 % от суммы выручки. Оплата произведена с использованием банковской карты. В учёте сделаны записи:

Дебет 57 Кредит 90 10000 руб. – зачислена оплата за оказанные услуги;

Дебет 51 Кредит 57 9920 руб.- зачислена выручка на расчетный счет за минусом стоимости комиссии.

Дебет 91 Кредит 57 - 80 руб. начислена комиссия банка за предоставленные услуги.

Таким образом, в рассматриваемой организации при расчетах за оказанные услуги счет 62 не применяется. Полученная выручка отражается по дебету учёта денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи».

Расходы по обычным видам деятельности сгруппированы по пяти элементам (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на

социальные нужды, амортизация, прочие), что соответствует требованиям нормативных документов.

Под финансовым результатом от прочей деятельности понимают результат по всем операциям организации, отличный от операций по обычным видам деятельности. За рассматриваемый период прочие доходы ООО «АГАТ» представлены излишками запасов, выявленными в результате инвентаризации.

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы» (таблица 17).

Таблица 17– Схема работы счёта 91 «Прочие доходы и расходы»

Наименование счета	Наименование субсчёта	Дебет	Кредит
Прочие доходы и расходы	Субсчёт 1 «Прочие доходы»	-	Прочие доходы
	Субсчёт 2 «Прочие расходы»	Прочие расходы	-
	Субсчёт 9 «Сальдо прочих доходов и расходов»	Прибыль от прочих операций	Убыток от прочих операций

По кредиту данного счета отражают доходы от прочей деятельности, а по дебету – расходы. Типовые записи по бухгалтерскому учету прочих доходов приведены в таблице 18.

Таблица 18 – Типовые записи по учету прочих доходов организации

Содержание хозяйственной операции	Наименование первичного документа	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1. Оприходованы материальные ценности, выявленные при инвентаризации	Сличительная ведомость, приходный ордер	01,10, 41	91-1
2. Выявлены при инвентаризации излишки денежных средств в кассе	Акт инвентаризации, ПКО	50	91-1
3. Списана сумма кредиторской задолженности по истечению срока исковой давности	Акт инвентаризации, приказ руководителя	60	91-1
4. Суммы признанных (присужденных) пеней, штрафов и неустоек, начисленных за нарушение хоз. договоров	Расчеты штрафов и пеней, договоры	76-2	91-1

5. Депонированные суммы учтены в составе прочих доходов в связи с истечением срока исковой давности	Бухгалтерская справка, приказ руководителя	76-4	91-1
6. Доходы будущих периодов отражены в составе прочих доходов	Бухгалтерская справка	98-1	91-1

Специфика деятельности ООО «АГАТ» предполагает наличие материально-производственных запасов, без которых невозможно осуществлять основной вид деятельности – техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств.

Объективной необходимостью для ООО «АГАТ» является установление контроля за фактическим наличием данных активов. При этом цель контроля заключается не только в установлении сохранности материалов, но и отслеживании ассортимента расходных материалов.

Самым действенным методом, позволяющим контролировать наличие и сохранность активов, является инвентаризация. Учётной политикой ООО «АГАТ» установлено, что инвентаризация материально-производственных запасов осуществляется в случаях, предусмотренных Федеральным законом «О бухгалтерском учёте». В частности, перед составлением годовой бухгалтерской отчётности, при смене материально-ответственных лиц и т.д. В указанных ситуациях проведение инвентаризации является обязательным.

Процедура проведения инвентаризации стандартная, начинающаяся изданием приказа о начале проведения проверки и заканчивающаяся составлением инвентаризационной ведомости и урегулированием инвентаризационных разниц.

По итогам инвентаризации за 2 квартал 2017 года выявлены неучтённые основные материалы (лак марки JETA Light Express) на сумму 15000 руб. На основании приказа руководителя об урегулировании выявленных в результате инвентаризации разниц бухгалтер ООО «АГАТ» делает запись в учёте:

Дебет 10 Кредит 91 – 15000 руб. выявленные излишки материалов учтены в составе прочих доходов организации.

Состав прочих расходов раскрыт в соответствующем федеральном стандарте. Прочие расходы отражают по дебету счета 91 в корреспонденции со счетами по учёту активов, обязательств и т.д. Типовые бухгалтерские записи по учёту прочих расходов приведены в таблице 19.

В ООО «АГАТ» в составе прочих расходов за анализируемый период, в том числе, учтены начисленные проценты по кредиту, а также расходы на оплату услуг кредитной организации.

Таблица 19 - Типовые записи по учёту прочих расходов организации

Содержание хозяйственной операции	Наименование первичного документа	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Списана остаточная стоимость выбывшего основного средства	Акт-накладная приемки (передачи) основных средств	91-2	01
Начислена амортизация по объекту основных средств, переданному в аренду	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	02
Списана стоимость материалов, выбывших в результате списания или продажи	Накладная на отпуск материалов на сторону	91-2	10
Начислены проценты, причитающиеся к уплате по кредитам и займам	Кредитный договор	91-2	66,67
Начислена заработная плата работникам, занятым в процессе получения прочих доходов (продажа основных средств и т.д.)	Ведомость начисления заработной платы	91-2	70
Отражены начисленные взносы на социальные нужды	Бухгалтерская справка	91-2	69
Начислены суммы штрафов, пеней и неустоек за нарушение хозяйственных договоров	Расчеты штрафов и пеней, договоры	91-2	76
Сумма недостачи материальных ценностей сверх норм естественной убыли включена в состав прочих расходов (если виновники недостачи не установлены или судом отказано во взыскании с них ущерба)	Приказ руководителя, справка бухгалтерии	91-2	94

Например, за сентябрь 2017 г. начислено обслуживающему банку за расчетно-кассовое обслуживание 10500 руб.

Сумма начислены процентов по кредиту составила 65000 руб. В бухгалтерском учете организации сделаны записи:

Дебет 91-2 Кредит 76 10500 руб. – начислено банку за расчетно-кассовое обслуживание;

Дебет 91-2 Кредит 66-2 «Начисленные проценты» 65000 руб. – начислены проценты банку по краткосрочному кредиту.

Таким образом, для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы», по кредиту которого отражают доходы от прочей деятельности, а по дебету – расходы по операциям, отличным от основной деятельности.

За рассматриваемый период прочие доходы ООО «АГАТ» представлены излишками запасов, выявленными в результате инвентаризации, а расходы - начисленными процентами по кредиту, а также расходами на оплату услуг кредитной организации.

2.3 Налоговый учёт доходов и расходов ООО «АГАТ»

Рассматриваемая организация применяет Упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения – «доходы минус расходы».

Перейти на упрощенную систему могут экономические субъекты, которые отвечают следующим критериям (таблица 20):

Таблица 20 – Критерии (ограничения) применения УСН

Критерий	Норма НК РФ
Лимит перехода на УСН в 2018 году: - за 9 месяцев 2017 года доходы должны составлять не более 112,5 млн рублей; - за весь 2017 год доходы не должны превысить 150 млн рублей.	П. 2 ст. 346.12 и п. 4 ст. 346.13
Предельная остаточная стоимость основных средств по данным бухгалтерского учета на 01 октября 2017 года – 150 млн. рублей	Подп. 16 п. 3 ст. 346.12
Среднее количество персонала не превышает 100 сотрудников	Подп. 15 п. 3 ст. 346.12
Наибольшая доля иных компаний в уставном капитале экономического субъекта	Подп. 14 п. 3 ст. 346.12
Отсутствие филиалов	Подп. 1 п. 3 ст. 346.12

Применяя данный режим, бухгалтер ООО «АГАТ» руководствуется главой 26.2 НК РФ. В соответствии с положениями НК РФ применение упрощенной системы налогообложения предусматривает освобождение ООО «АГАТ» от обязанности по уплате следующих налогов:

- налога на прибыль организаций;

- налога на имущество организаций. Отметим, что в ООО «АГАТ» отсутствуют объекты недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость;

- налога на добавленную стоимость. При этом, применение упрощенной системы налогообложения не освобождает исследуемую организацию от обязанностей налогового агента, в частности по удержанию и перечислению налога на доходы физических лиц, и уплаты иных налогов и сборов, предусмотренных законодательством РФ о налогах и сборах, в том числе взносов на обязательное страхование работников организации.

В рамках применяемого режима налогообложения, датой получения доходов ООО «АГАТ» признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом. Данный способ признания доходов получил название кассового метода. За рассматриваемый период фактов получения имущества отличного от денежных средств в оплаты услуг, оказываемых организацией, не было.

ООО «АГАТ» определяет объект налогообложения в порядке, установленном пунктами 1 и 2 статьи 248 Налогового кодекса (п. 1 ст. 346.15 НК РФ). Согласно этой норме к доходам организации относятся доходы от реализации работ, услуг, а также внереализационные доходы.

Доходы от реализации определяются в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса. К доходам от реализации ООО «АГАТ» относят все, что фирма получила от покупателя (заказчика) в счет оплаты контракта, как в денежной, так и в натуральной форме: выручку от оказания услуг в области электросвязи, доходы от продажи другого имущества фирмы (основных средств, материалов и т. п.). Так как организация применяет кассовый метод признания доходов, то к последним также относят авансы, полученные в счет оказания услуг.

К внереализационным доходам ООО «АГАТ» за исследуемый период отнесены излишки материально-производственных запасов и прочего имущества, выявленные в результате инвентаризации.

Полный перечень внереализационных доходов установлен статьей 250 НК РФ. Для целей исчисления налоговой базы по упрощенному налогу в ООО «АГАТ» ведут Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения. Форма Книги учета доходов и расходов (КУДиР) и порядок ее заполнения утверждена приказом Минфина России от 22 октября 2012 года № 135н.

КУДиР в соответствии с законодательством РФ является основным и единственным регистром налогового учета для организаций и ИП, выбравших упрощенную систему налогообложения. Обязанность ведения документа возложена на всех «упрощенцев», вне зависимости от выбранного объекта обложения.

К составлению Книги учета доходов и расходов применяются правила, не зависящие от выбранного объекта обложения единым налогом. Во-первых, Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде.

Исследуемая организация заполняет КУДиР в электронном виде, поэтому по окончании отчетного (налогового) Книга выводится на бумажные носители.

Во-вторых, на каждый очередной налоговый период открывается новая Книга учета доходов и расходов. В-третьих, Книга учета доходов и расходов должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии).

Структурно регистр состоит из титульного листа и четырёх разделов. При оформлении титульного листа в обязательном порядке заполняется поле «Объект налогообложения», в котором бухгалтер ООО «АГАТ» указывает «Доходы». Помимо этого, на титульном листе указывают, за какой год заполняется КУДиР; название экономического субъекта (ООО «АГАТ»).

Для организации предусмотрено заполнение полей ИНН и КПП (2543010615/254301001). Также на титульном листе указываются юридический адрес организации.

Раздел I «Доходы и расходы» состоит из пяти граф и заполняется в ООО «АГАТ» следующим образом. В графе 1 указывают порядковый номер операции. В графе 2 записывают дату и номер первичного документа, на основании которого делается запись в книге. Так как расчет за оказанные услуги осуществляют наличными, в графе указывается дата и номер Z-отчета, который делается в конце дня.

В графе 3 указывают конкретное содержание операции. В графе 4 отражают сумму дохода (если операция «доходная»). В графе 5, соответственно, указывают сумму расхода (если операция «расходная»). Эту графу в обязательном порядке заполняют только те предприятия (предприниматели), которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы за вычетом расходов (15%).

Для каждого отчетного периода (квартала, полугодия, 9 месяцев и года) заполняют свой раздел 1. Так, в частности, в конце раздела 1 за полугодие есть такие строки: «итого за II квартал»; «итого за полугодие».

В них нужно указывать общую сумму доходов и расходов за II квартал и, соответственно, в целом за полугодие. А в итоговых строках раздела 1, например, за год нужно отражать сумму доходов и расходов за IV квартал и за весь год.

Это связано с тем, что база по единому налогу определяется нарастающим итогом (таблица 21).

Таблица 21 – Пояснения к заполнению Раздела 1 КУДиР

Строка	Пояснения
№ п/п	Указывается номер хозяйственной операции. В связи с тем, что декларация о УСН рассчитывается нарастающим итогом, нумерация ведется сквозным порядком в течение налогового периода
Дата и номер первичного документа	Указывают реквизиты приходных и расходных документов, подтверждающих совершение операции (кассовый чек, ПКО, РКО, Z-отчет, платежного поручения, товарной накладной)
Содержание операции	Например, «получена выручка от оказания услуг в области авторемонта»
Доходы,	Доходы от реализации и внереализационные. Не включаются в графу

учитываемые при исчислении налоговой базы	при	доходы, определяемые в соответствии со статьей 251 НК РФ
Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы	при	Расходы, указанные в п.1 ст. 346.16 НК РФ
Итого за квартал		Суммируется вся сумма дохода и расхода за отчетный период (квартал, 6 месяцев, 9 месяцев, год)
Итого за полугодие/ 9 месяцев/ год		Так как сумма налога по УСН определяется нарастающим итогом, то в конце каждого периода определяют не только доход и расход, полученный за квартал, но и их общую сумму, полученную за полугодие, 9 месяцев, год

По итогам налогового периода (года) заполняют справку. Экономические субъекты, выбравшие в качестве объекта обложения доходы, уменьшенные на величину расходов, в строке 010 справки указывают сумму «налоговых» доходов, полученных за год, а в строке 020 отражают сумму «налоговых» расходов за год. Строка 030 предназначена для экономических субъектов, кто в прошлом году платили минимальный налог. В строке 040 показывают налоговую базу за текущий год.

Порядок заполнения справки к Разделу 1 Книги учета доходов и расходов приведен в таблице 22.

Таблица 22 – Порядок заполнения справки к Разделу 1 КУДиР

Строка	Пояснения
010	Сумма доходов за весь налоговый период (год)
020	Сумма расхода за весь налоговый период
030	Стр. 270 разд.2 – стр. 260 разд.2 декларации по УСН за предыдущий налоговый период
040	Налоговая база за год = стр.010 – стр. 020 - стр. 030
041	Убытки, полученные за год = стр.020+стр.030-стр.010 Если в результате расчетов получилось отрицательное число (доход), то в графе оно не отражается

Рассмотрим порядок заполнения Раздела 2 КУДиР. В данном разделе ООО «АГАТ» отражает свои расходы, связанные с приобретением, а также доработкой, реконструкцией или переоснащением объектов основных средств и нематериальных активов, расходы по которым принимаются УСН (Приложение Ж).

Раздел III заполняется в случае, если в предыдущих периодах имели место убытки. Данный раздел заполняется в случае использования объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Согласно установленному порядку в разделе 4 Книги учета доходов и расходов отражаются страховые взносы, выплаченные работникам больничные пособия и платежи по договорам добровольного личного страхования, предусмотренные пунктом 3.1 статьи 346.21 НК РФ, уменьшающие сумму «упрощенного» налога (авансовых платежей по налогу) (таблица 23).

Отметим, что для организаций, которые в качестве базы по «единому налогу» выбрали доходы, применяется иной порядок уменьшения налога. Рассчитанный налог можно уменьшить на сумму страховых взносов, но не более, чем на 50%.

Таблица 23 – Порядок заполнения раздела 4 Книги учета доходов и расходов

Графа	Пояснения
1	порядковый номер регистрируемой операции
2	дата и номер первичного документа, на основании которого осуществлена регистрируемая операция
3	период, за который произведена уплата страховых взносов, выплата пособия по временной нетрудоспособности
4	Взносы на ОПС
5	страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством
6	страховые взносы на обязательное медицинское страхование
7	страховые взносы «по травме», перечисленные в ФСС
8	суммы пособий по временной нетрудоспособности, выплаченных работникам за счет средств работодателя
9	платежи по договорам добровольного личного страхования в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности
10	итоговая сумма страховых взносов, выплаченных работникам больничных пособий и платежей по договорам добровольного личного страхования за отчетный (налоговый) период

Фрагмент Книги учета доходов и расходов ООО «АГАТ», а именно заполнение Раздела 4, приведен в таблице 24.

Таблица 24 - Фрагмент КУДиР ООО «АГАТ», 2017 г.

Дата и № первичного документа	Период, за который произведена уплата СВ,	Сумма, руб.					Итого
		СВ На	СВ на соц. страхование,	СВ на	СВ на страхование	Расходы по выплате	

а	пособий по временной нетрудоспособности	обязательное пенсионное страхование	случай временной нетрудоспособности, в связи с материнством	ОМС	от НС и проф. заболеваний	пособий по временной нетрудоспособности		
05.02.2017, № 31	Январь 2017					8018	8018	
11.02.2017, № 42	Январь 2017	174680					174680	
11.02.2017, № 43	Январь 2017		23026				23026	
11.02.2017, № 44	Январь 2017			40494			40494	
11.02.2017, № 45	Январь 2017				1588		1588	
Итого за 1 кв.								247806

Таким образом, исследуемая организация ведет книгу учета доходов и расходов в обязательном порядке. Во-первых, это регистр налогового учета, на основании которого формируется база для исчисления единого налога.

Во-вторых, этот документ необходимо вести для контроля за соблюдением в течение отчетного (налогового) периода ограничения по доходам и остаточной стоимости основных средств.

Налоговым периодом по единому налогу является календарный год с 1 января по 31 декабря (ст. 346.19 НК РФ). То есть уплатить налог и отчитаться по нему ООО «АГАТ» должно после завершения года, когда будет известна фактическая налоговая база для расчета единого налога.

Однако в течение года, по итогам каждого отчетного периода, ООО «АГАТ» перечисляет в бюджет авансовые платежи по налогу. Отчетные периоды по единому налогу, как уже было отмечено выше, - это первый квартал, полугодие, девять месяцев. При этом, несмотря на обязанность ежеквартально перечислять авансовые платежи, промежуточные отчеты организация не сдает.

В соответствии с требованиями НК РФ авансовые платежи в исследуемой организации уплачиваются не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Сумму квартального авансового платежа рассчитывают нарастающим итогом с начала года с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых

платежей по единому налогу. При этом используют формулу, представленную на рисунке 4:

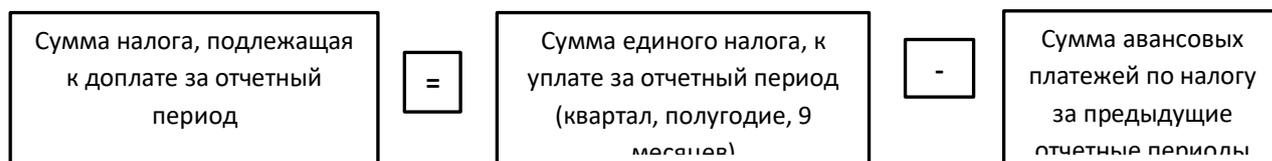


Рисунок 4 – Порядок расчета авансовых платежей по единому налогу

Так, например, по итогам первого отчетного периода 2017 г. (квартал) доходы ООО «АГАТ», отраженные в Книге учёта доходов и расходов, составили 17317000 рублей, а расходы, отраженные также в Книге учёта доходов и расходов, – 14226000 рублей..

Расчёт авансового платежа за первый квартал представлен в таблице 25.

Таблица 25 – Расчёт авансового платежа по единому налогу за 1 кв. 2017 года

Расчёт	Результат	Сумма, руб.
1. Считаем доходы нарастающим итогом за 1 квартал	17 317 000 руб.	17 317 000 руб.
2. Считаем расходы нарастающим итогом за 1 квартал	14 226 000 руб.	14 226 000 руб.
3. Считаем налоговую базу (доходы – расходы) нараст. итогом за 1 квартал	17 317 000 руб. – 14 226 000 руб.	3 091 000 руб.
4. Вычисляем авансовый платеж за 1 квартал (налоговая база x налоговая ставка)	3 091 000 руб. x 15%	463 650 руб.
5. Итого авансовый платеж за 1 квартал равен		463 650 руб.
Крайний срок уплаты		25 апреля

По итогам года рассчитывают общую сумму единого налога, подлежащую уплате в бюджет (рисунок 5).

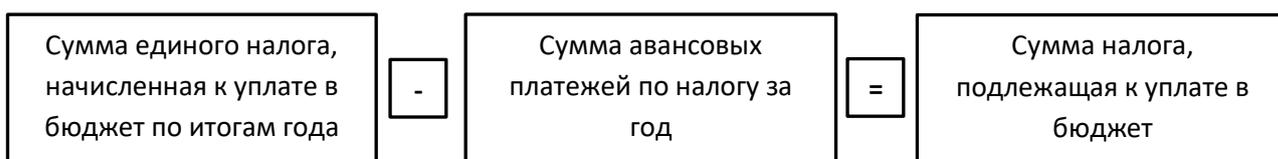


Рисунок 5 – Расчет суммы единого налога по итогам года

Разница между итоговым годовым налогом и суммой уплаченных авансов перечисляется в бюджет не позднее 31 марта года, следующего за отчетным. Исследуемая организация уплачивает единый налог месту нахождения на счет органов федерального казначейства, реквизиты которого получает в ИФНС по месту регистрации (Межрайонная ИФНС России №12 по Приморскому краю).

За отчетный, 2017 год, декларация составлена по форме, утвержденной Приказом ФНС России от 26 февраля 2016 № ММВ-7-3/99@ (Приложение И).

Таким образом, по сказанному в главе 2 можно сделать следующие выводы. Основным видом деятельности рассматриваемого ООО «АГАТ» является техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств.

По результатам анализа основных экономических показателей деятельности ООО «АГАТ» за 2015-2017 гг. сделан вывод об эффективной работе данного субъекта. Подобный вывод подтверждается ростом таких показателей, как:

- рентабельность продаж с 11,6% в 2015 году до 17,8 % в 2017 году;
- рентабельность основной деятельности с 13,2% в 2015 году до 21,7% в 2017 году.

Доходом от обычных видов деятельности ООО «АГАТ» является выручка от оказания услуг, связанных с ремонтом автомобилей (техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств). Соответственно для того, чтобы получить данный доход (выручку) ООО «АГАТ» несёт ряд расходов, которые с позиции бухгалтерского учёта относят также к обычным.

В соответствии с действующей методикой в области бухгалтерского учёта данные о доходах и расходах по обычным видам деятельности ООО «АГАТ» собираются в течение отчетного периода (календарный год) на счете 90 «Продажи», на котором формируется финансовый результат по основному виду деятельности.

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «АГАТ» обеспечивается их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.

Для учета затрат, связанных с осуществлением основного вида деятельности, применяют счета:

- 20 «Основное производство», на котором собирают прямые материальные, трудовые затраты по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств;

- 26 «Общехозяйственные расходы». На данном счете собираются затраты по содержанию аппарата управления ООО «АГАТ».

По окончании отчетного периода, затраты, собранные на счете 26 списывают на затраты основного производства.

Под финансовым результатом от прочей деятельности понимают результат по всем операциям организации, отличный от операций по обычным видам деятельности. За рассматриваемый период прочие доходы ООО «АГАТ» представлены излишками запасов, выявленными в результате инвентаризации. А прочие расходы - начисленными процентами по кредиту, а также расходами на оплату услуг кредитной организации.

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Рассматриваемая организация применяет Упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения – «доходы минус расходы».

Применяя данный режим, бухгалтер ООО «АГАТ» руководствуется главой 26.2 НК РФ. В соответствии с положениями НК РФ применение упрощенной системы налогообложения предусматривает освобождение ООО «АГАТ» от обязанности по уплате следующих налогов:

- налога на прибыль организаций;
- налога на имущество организаций.

В рамках данного режима налогообложения выручка определяется кассовым методом. Для целей исчисления налоговой базы по упрощенному налогу в ООО «АГАТ» ведут Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, форма

которой и порядок ее заполнения утверждена приказом Минфина России от 22 октября 2012 года № 135н.

Налоговым периодом по единому налогу является календарный год с 1 января по 31 декабря (ст. 346.19 НК РФ). То есть уплатить налог и отчитаться по нему ООО «АГАТ» должно после завершения года, когда будет известна фактическая налоговая база для расчета единого налога.

Однако в течение года, по итогам каждого отчетного периода, ООО «АГАТ» перечисляет в бюджет авансовые платежи по налогу. Отчетные периоды по единому налогу - это первый квартал, полугодие, девять месяцев.

Разница между итоговым годовым налогом и суммой уплаченных авансов перечисляется в бюджет не позднее 31 марта года, следующего за отчетным. Исследуемая организация уплачивает единый налог месту нахождения на счет органов федерального казначейства, реквизиты которого получает в ИФНС по месту регистрации (Межрайонная ИФНС России №12 по Приморскому краю).

За отчетный, 2017 год, декларация составлена по форме, утвержденной Приказом ФНС России.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ С ЦЕЛЬЮ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ «ООО АГАТ»

3.1 Оценка экономической безопасности ООО «АГАТ»

Как уже отмечалось в п. 1.1 выпускной квалификационной работы в Стратегии экономической безопасности РФ дано определение, согласно которому экономическая безопасность предприятия может быть достигнута в результате защиты от угроз как внешнего, так и внутреннего порядка.

Список факторов, которые могут расцениваться как угрозы экономической безопасности, может быть бесконечно длинным. В таблице 26 рассмотрим некоторые из угроз.

Таблица 26 – Угрозы экономической безопасности предприятия

Угрозы экономической безопасности предприятия	
Внешние угрозы	Внутренние угрозы
Уровень конкуренции в отрасли (наличие монополий)	Высокая доля изношенных основных средств в их общей структуре
Изменения в гражданском, налоговом законодательстве	Высокая доля заёмных средств в общей структуре капитала организации
Денежно кредитная политика государства	Неграмотная кадровая политика
Количество трудоспособного населения	Наличие просроченной дебиторской задолженности
Профессионально-квалификационная структура рабочей силы и т.д.	Нарушение требований по санкционированию фактов хозяйственной жизни и т.д.

Конечно, внешние угрозы, к которым можно отнести и техногенные аварии, неблагоприятные климатические условия неподвластны организации и её руководителю. Тогда как внутренние угрозы должны быть вовремя распознаны и предотвращены.

Исходя из того, что внешние угрозы выпадают из сферы влияния организации, рассмотрим внутренние элементы экономической безопасности предприятия, наличие которых позволит нейтрализовать внутренние угрозы и

тем самым обеспечить безопасное существование экономического субъекта (рисунок 6).

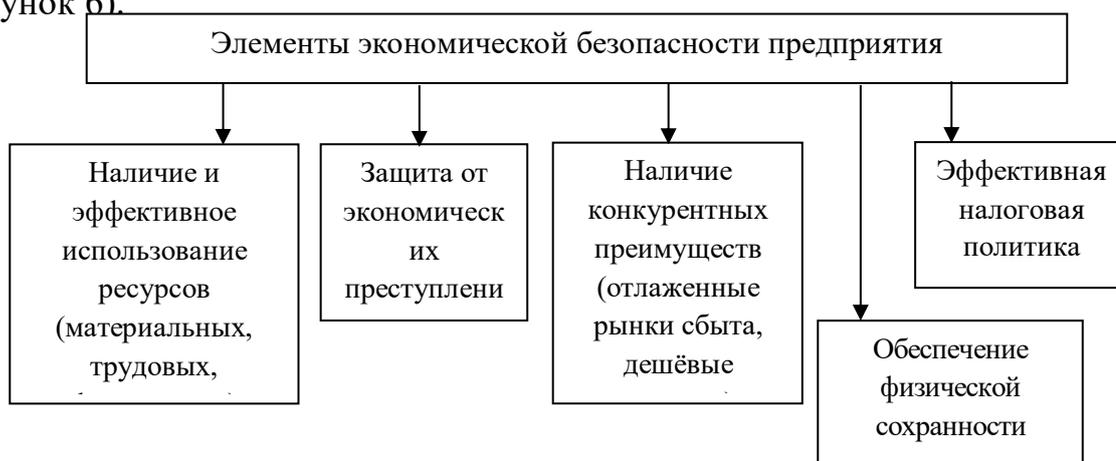


Рисунок 6 – Элементы экономической безопасности предприятия

Таким образом, экономическая безопасность во много зависит от внутренней предпринимательской среды как совокупности внутренних условий функционирования экономического субъекта.

В значительной мере внутренняя предпринимательская среда носит субъективный характер: она напрямую зависит от самого руководителя, его компетентности, силы воли, целеустремленности, уровня притязаний, умений и навыков в организации и ведении бизнеса.

К внутренней предпринимательской среде относят следующие подсистемы (факторы): наличие необходимого объема собственного капитала; правильный выбор организационно-правовой формы фирмы; выбор предмета деятельности; подбор команды партнеров; знание рынка и квалифицированное проведение маркетинговых исследований; подбор кадров и управление персоналом, его мотивированное материальное стимулирование; механизм сохранения предпринимательской тайны и др.

Особое значение для успешной предпринимательской деятельности имеют разработка обоснованного бизнес-плана, предвидение и расчет последствий наступления предполагаемых рисков, внедрение новых технологий, диверсификация деятельности, разработка и внедрение обоснованной стратегии развития фирмы.

Возникает закономерный вопрос. По каким показателям можно оценить экономическую безопасность конкретного предприятия? Среди учёных-экономистов нет единого мнения о показателе или их системе, которые были бы универсальными для любого экономического субъекта. Вместе с тем, на сегодняшний день накоплены огромные знания, позволяющие проанализировать предприятие и итогам анализа сделать выводы, так или иначе характеризующие экономическую безопасность предприятия.

При этом источником информации для проведения анализа, в том числе и экономического, служит система бухгалтерского учёта.

Ни у кого не вызывает сомнения в правильности лозунга «кадры решают всё». Большую роль в обеспечении экономической безопасности предприятия играет кадровый потенциал организации, в том числе аппарата управления. Проведем оценку кадрового состава управленческого персонала ООО «АГАТ» (таблица 27)

Таблица 27 - Оценка кадрового состава управленческого персонала ООО «АГАТ»

Показатель	Выводы	Оценка
1.Профессионализм (компетентность сотрудников)	Не все сотрудники аппарата управления имеют высшее образование	С
2.Компетентность и стиль работы руководства	руководство отслеживает обработку информации, выполнение учетных функций	В
3. Организационная структура	а) закреплена и утверждена четкая организационная структура	В
	б) частично предусмотрено организационное закрепление функций внутреннего контроля	Н
	в) организационные уровни документально не определены	С
4.Наделение ответственностью и полномочиями	а) ответственность и полномочия сотрудников разделены распорядительными документами	В
	б) утверждена иерархичность подотчетности сотрудников	В
	в) разработана система информирования персонала предприятия	В
5.Кадровая политика и практика	а) Обязанности по ведению кадровой работы возложены на отдельного специалиста	В
	б) подбор кадров производится в зависимости от потребностей	В

	в) система обучения, повышения квалификации кадров не предусмотрена	Н
	г) высокая загруженность персонала	С
	д) низкая текучесть кадров	В

Так как провести оценку в количественном выражении невозможно, будет дана качественная оценка по следующей шкале: высокая оценка (В), средняя (С) и низкая (Н)

Тестирование проведено по 13 позициям, из которых 8 позициям (62 %) дана высокая оценка, 3 позиции (23 %) оценены как средние и две позиции (15 %) получили низкую оценку. Для того, чтобы дать общую оценку протестированным факторам, применим шкалу (таблица 28).

Таблица 28 – Шкала для оценки кадрового состава ООО «АГАТ»

Оценка фактора	Степень надежности, %
«В» высокая	81-100
«С» средняя	41-80
«Н» низкая	0-40

Таким образом, кадровому составу дана средняя оценка, что при оценке экономической безопасности рассматривается как положительный фактор.

Одним из аспектов, способных привести к угрозе экономической безопасности, является наличие в структуре основных средств большой доли изношенных основных средств.

Это объясняется просто. Устаревшее оборудование является причиной не только выпуска продукции невысокого качества, но и, как самый худший вариант, повышению травматизма на производстве.

Классическими показателями, позволяющими оценить техническое состояние основных средств, являются коэффициенты годности и износа (таблица 29). Отметим, что анализ является информативным лишь при его проведении в динамике. Поэтому для проведения анализа данные взяты за три последовательных периода.

Информационной базой для проведения анализа послужили данные бухгалтерской отчетности, а именно бухгалтерского баланса, информация аналитического учёта основных средств.

Таблица 29 – Показатели технического состояния основных средств ООО «АГАТ» за 2015-2017 гг.

Показатель	Анализируемый период			Темпы роста к 2015 г., %	
	2015	2016	2017	2016	2017
1. Первоначальная стоимость основных средств, тыс. руб.	9850	17430	18950	176,95	192,39
2. Остаточная стоимость основных средств, тыс. руб.	6479	9028	10889	139,34	168,07
3. Сумма начисленной амортизации, тыс.руб. (п.1-п.2)	3371	8402	8061	249,24	239,13
4. Коэффициент годности основных средств (п.2:п.1)	0,66	0,52	0,57	-	-
5. Коэффициент износа основных средств (п.3:п.1)	0,34	0,48	0,43	-	-

Коэффициент годности, характеризующий, часть основных средств, которая пригодна в эксплуатации, в 2017 году снизился на 0,09 пунктов. Коэффициент износа, отражающий долю полностью изношенных основных фондов, напротив вырос, что обусловлено низким уровнем их обновления уровнем их обновления. Подобная тенденция при оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как негативная.

Анализ соотношения между заемным и собственным капиталом позволяет оценить финансовую устойчивость ООО «АГАТ» и ее изменение. Для этого рассчитываются коэффициенты: автономии, финансовой зависимости, текущей задолженности, финансовой устойчивости, финансирования и финансового риска.

Для того, чтобы сделать какие-то выводы, данные показатели нужно рассматривать в динамике. При этом, если увеличиваются коэффициенты автономии, финансовой устойчивости и финансирования, а уменьшаются коэффициенты текущей задолженности, финансовой зависимости и финансового риска, то это означает, что финансовая устойчивость организации

усиливается.

Источником информации для проведения анализа финансовой устойчивости является Бухгалтерский баланс, а именно пассив баланса. Показатели, необходимые для проведения анализа, а также расчёт показателей приведены в таблице 30.

Таблица 30 – Анализ показателей финансовой устойчивости ООО «АГАТ»

Показатель	Анализируемый период			Темп роста с 2015 г., %	
	2015	2016	2017	2016	2017
1. Собственный капитал (итог 3 р. баланса), тыс. руб.	6380	9150	11840	143	186
2. Долгосрочный заёмный капитал (итог 4 р. баланса), тыс. руб.	-	-	-	-	-
3. Краткосрочный заёмный капитал (итог 5 р. баланса), тыс. руб.	3426	3604	3622	105	106
4. Итого капитал, тыс. руб.	9806	12754	15462	130	158
5. Коэффициент автономии (п.1/п.4)	0,651	0,717	0,766	110	118
6. Коэффициент финансовой зависимости (п.2+п.3)/п.4	0,349	0,283	0,234	81	67
7. Коэффициент текущей задолженности (п.3/п.4)	0,349	0,283	0,234	81	67
8. Коэффициент финансовой устойчивости (п.1+п.2)/п.4	0,651	0,717	0,766	110	118
9. Коэффициент финансирования п.1/(п.2+п.3)	1,862	2,539	3,269	136	176
10. Коэффициент финансового риска (п.2+п.3)/п.1	0,537	0,394	0,306	73	57

Результаты проведенного анализа позволяют сделать вывод о том, что за анализируемый период наметилась тенденция к усилению финансовой устойчивости ООО «АГАТ». Данное утверждение подтверждается ростом таких показателей как, коэффициент автономии, коэффициент финансовой устойчивости, коэффициент финансирования.

Одновременно за этот период произошло снижение таких коэффициентов, как финансовой зависимости, текущей задолженности, финансового риска. При оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» результаты анализа финансовой устойчивости оцениваются как положительные.

С целью оценки экономической безопасности ООО «АГАТ» проанализируем соотношение дебиторской и кредиторской задолженностей, рассчитав соответствующий коэффициент, который позволяет определить, сколько приходится дебиторской задолженности на 1 рубль кредиторской. Источником информации для проведения данного анализа служит бухгалтерский баланс, а именно данные второго и пятого разделов. Данные для проведения анализа и расчёты выполнены в таблице 31.

Таблица 31 – Анализ соотношения дебиторской и кредиторской задолженности ООО «АГАТ» на 2015-2017 гг.

Показатель	Анализируемый период			Отклонение (по отношению к 2015 г.)	
	2015	2016	2017	2016	2017
1. Средние остатки дебиторской задолженности, тыс. руб.	1216	1140	1096	-76	-120
2. Средние остатки кредиторской задолженности, тыс. руб.	2010	1966	2218	-44	208
3. Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности	0,60	0,58	0,49	-0,03	-0,11

По общему правилу данный коэффициент считается нормальным, когда он равен 1, т.е. сумма кредиторской задолженности обеспечена дебиторской задолженностью. Если соотношение дебиторской и кредиторской задолженности меньше 1, это означает, что замедляется обращение в денежные средства ликвидной части оборотных активов.

В 2015 году данный коэффициент составил 0,6, т.е. на 1 рубль кредиторской задолженности приходится 60 коп. дебиторской задолженности. Такое соотношение является нерациональным, так как несвоевременное погашение суммы кредиторской задолженности может привести к нарушению платежной дисциплины ООО «АГАТ».

В 2017 году данный коэффициент уменьшился на 0,11 пунктов, из чего следует, что в 2017 году темпы роста кредиторской задолженности превышали

темпы роста дебиторской, что усиливает дисбаланс соотношения данных задолженностей.

Превышение суммы кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью свидетельствует о незаконном привлечении средств других организаций в оборот анализируемой организации и при оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» оценивается негативно.

По мнению ряда авторов, обобщающим показателем, характеризующим уровень экономической безопасности предприятия, может быть отношение суммы налога на прибыль, уплаченного в бюджет, к сумме прибыли, оставшейся в распоряжении организации после уплаты налога, или чистой прибыли.

Данный показатель получил название коэффициент экономической безопасности: Для анализируемого предприятия данную формулу необходимо скорректировать, так как ООО «АГАТ» не является плательщиком налога прибыль. Таким образом, при проведении анализа вместо суммы налога прибыль будет взят налог, уплачиваемый в рамках Упрощённой системы налогообложения. Источников информации для проведения анализа является Отчёт о финансовых результатах.

Для наглядности расчёт коэффициента финансовой устойчивости выполним в таблице 32.

Таблица 32 – Расчёт коэффициента экономической безопасности за 2016-2017 гг.

Показатель	2016	2017	Отклонение
1. Сумма налога, рассчитанного в рамках УСН, тыс. руб.	1200	1745	+545
2. Сумма чистой прибыли, тыс. руб.	6948	9894	+2946
3. Коэффициент экономической безопасности	0,173	0,176	+0,003

По общему правилу рост величины коэффициента отражает ухудшение финансового положения организации из-за повышения суммы налога в результате

корректировки в сторону повышения налоговой базы в налоговом учете, что приводит к снижению уровня экономической безопасности организации.

И наоборот, снижение значения данного коэффициента будет означать повышение уровня экономической безопасности, так как будет свидетельствовать об увеличении доли чистой прибыли, оставшейся в распоряжении организации.

Результаты проведенного анализа говорят о том, что за последние 2 года ООО «АГАТ» не ухудшил состояние экономической безопасности, так как коэффициент экономической безопасности остался практически неизменным.

Таким образом, проведена оценка экономической безопасности ООО «АГАТ» за период 2015-2017 гг. Для того, чтобы сделать определенные выводы был проведен анализ ряда показателей.

Проведена оценка кадрового состава управленческого персонала ООО «АГАТ». Так как провести оценку в количественном выражении невозможно, была дана качественная оценка по следующей шкале: высокая оценка (В), средняя (С) и низкая (Н). По результатам проведенного исследования, кадровому составу дана средняя оценка, что при анализе экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как положительный фактор.

Классическими показателями, позволяющими оценить техническое состояние основных средств, являются коэффициенты годности и износа. По результатам анализа установлено, что коэффициент годности в 2017 году снизился на 0,09 пунктов, а коэффициент износа напротив вырос. Подобная тенденция при оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как негативная.

В рамках оценки экономической безопасности был проведен анализ финансовой устойчивости ООО «АГАТ». Результаты проведенного анализа позволяют сделать вывод о том, что за анализируемый период наметилась тенденция к усилению финансовой устойчивости ООО «АГАТ». Данное утверждение подтверждается ростом таких показателей как, коэффициент автономии, коэффициент финансовой устойчивости, коэффициент финансирования.

Одновременно за этот период произошло снижение таких коэффициентов, как финансовой зависимости, текущей задолженности, финансового риска. При оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» результаты анализа финансовой устойчивости оцениваются как положительные.

С целью оценки экономической безопасности ООО «АГАТ» проанализированы соотношение дебиторской и кредиторской задолженностей. По результатам анализа установлено превышение суммы кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью, что при анализе экономической безопасности ООО «АГАТ» оценивается негативно.

В заключении был рассчитан коэффициент экономической безопасности. Результаты проведенного анализа говорят о том, что за последние 2 года ООО «АГАТ» не ухудшил состояние экономической безопасности, так как коэффициент экономической безопасности остался практически неизменным.

3.2 Рекомендации руководству ООО «АГАТ» по организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов с целью обеспечения экономической безопасности

Как было отмечено в п. 2.1 в ООО «АГАТ» затраты по основному виду деятельности учитываются на двух счета – 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы».

На счете 20 в течение отчетного периода собирают прямые материальные, трудовые затраты по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств. На счёте 26 «Общехозяйственные расходы» собираются затраты по содержанию аппарата управления ООО «АГАТ».

Особенности деятельности ООО «АГАТ» не предполагают использование счёта 43 «Готовая продукция». Это означает, что по итогам отчётного периода, себестоимость оказанных услуг будет собрана на счете 20.

Промежуточным этапом при формировании себестоимости является списание общехозяйственных расходов. По действующей методике закрытие счёта 26 может осуществляться одним из способов (рисунок 6).

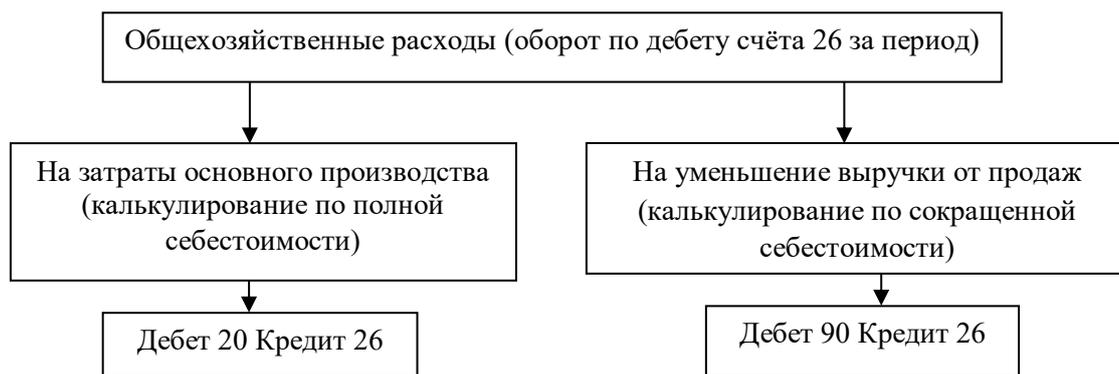


Рисунок 6 – Способы списания общехозяйственных расходов

Учётной политикой ООО «АГАТ» предусмотрен способ списания общехозяйственных расходов по так называемой «полной себестоимости». При этом, не смотря на то, что организация осуществляет работу по различным направлениям (кузовной ремонт, замена масел и тех. жидкостей, шиномонтаж и т.д.), затраты, собранные за отчетный период списываются на затраты основного производства без распределения по видам указываемых услуг.

Отметим, что выбирая тот или иной метод бухгалтерского учёта, главный бухгалтер, на которого возложена функция по формированию учётной политики, руководствуется экономической целесообразностью и трудозатратами, которые будут сопровождать применение выбранного метода.

В силу того, что организация применяет упрощённую систему налогообложения, и для того, чтобы сформировать налоговую базу по единому налогу использует информацию из Книги доходов и расходов, то есть данные налогового учета, «бухгалтерская себестоимость» отходит на второй план.

Поэтому точность калькулирования себестоимости каждого направления деятельности с позиции финансового учёта не так актуальна, ведь в Отчёте о финансовых результатах себестоимость оказанных услуг отражается лишь одной цифрой по строке «Себестоимость продаж».

Вместе с тем, хоть налоговое законодательство в настоящее время доминирует, не следует дискредитировать значение финансового учёта. С позиции эффективного соотношения трудозатрат и полученных результатов

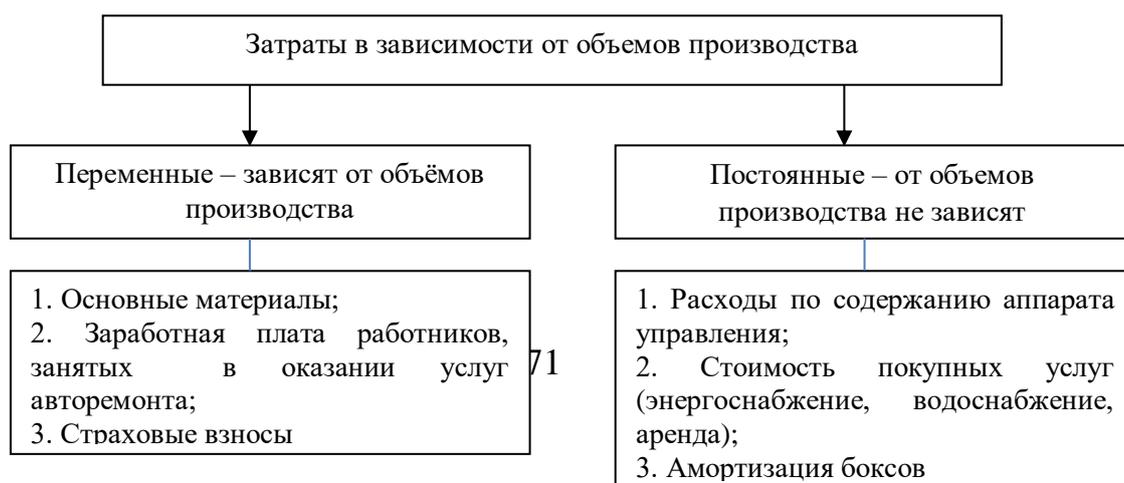
ООО «АГАТ» можно рекомендовать внести изменения в Учётную политику, касающиеся изменения способа калькулирования себестоимости с калькулирования «по полной себестоимости» на калькулирование по методу Директ кост.

Остановимся на преимуществах данного метода для ООО «АГАТ». Ну, во-первых, несколько слов о самом названии этого метода. У метода Директ кост существует большое количество названий – аналогов (синонимов). Это и метод прямых затрат, метод сокращенной себестоимости, метод усечённой себестоимости, неполной себестоимости и т.д. Все эти названия в равной мере верны.

Суть данного метода, как видно из рисунка 6, сводится к тому, что все затраты, собранные на счёта 26 «Общехозяйственные расходы», списываются в полной сумме на уменьшение выручки.

В основе применения данного метода лежит деление затрат на переменные, которые зависят от объема производства, и постоянные, которые от объема производства не зависят.

Для многих организаций является проблематичным деление затрат на переменные и постоянные. Специфика деятельности ООО «АГАТ» позволяет провести подобную классификацию. К группе переменных затрат рекомендуем отнести основные материалы, заработную плату с отчислениями рабочих, занятых в оказании услуг авторемонта. К постоянным затратам целесообразно отнести расходы по содержанию аппарата управления, стоимость покупных услуг (энергоснабжение, водоснабжение, аренда) и амортизацию боксов (рисунок 7).



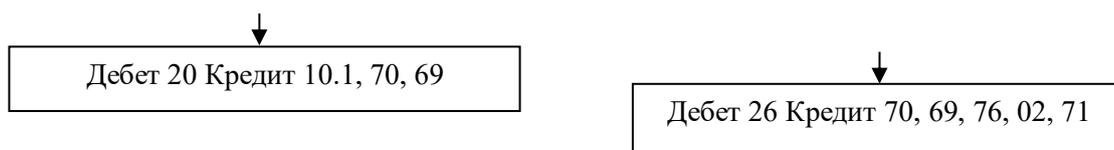


Рисунок 7 – Рекомендуемая классификация затрат ООО «АГАТ»

По окончании отчетного периода и затраты основного производства и общехозяйственные расходы будут списаны на расходы по обычным видам деятельности. Однако принципиальное отличие заключается в том, что общехозяйственные расходы будут списаны полностью не зависимо от того, вся ли продукция продана или услуга принята заказчиком. Затраты, собранные на счёте 20, будут списываться по мере принятия заказчиком услуг (рисунок 8).

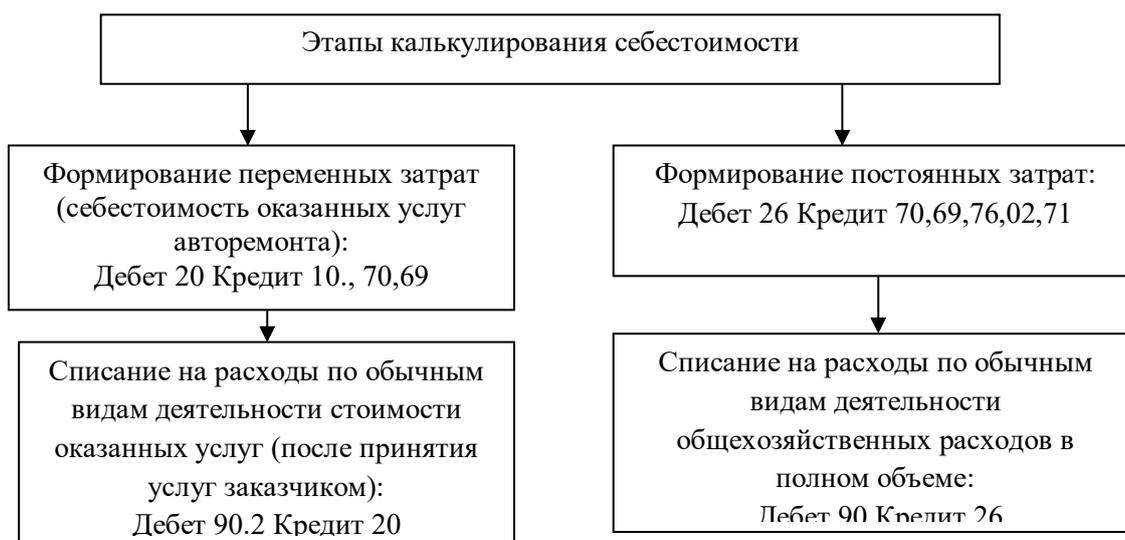


Рисунок 8 – Учёт расходов по обычным видам деятельности ООО «АГАТ» в рамках метода «Директ-кост»

Отметим важный момент. Различия в порядке списания переменных затрат и постоянных может оказать влияние на конечный финансовый результат деятельности организации. Это актуально для организаций, имеющих остатки непроданной продукции на конец отчетного периода.

Рассмотрим на условном примере, но с учетом специфики деятельности организации, различия между способами калькулирования по полным затратам и по методу «Директ-кост». Например, выручка от оказания услуг авторемонта за отчетный период составила 85000(без НДС). За отчетный период услуги по ремонту, принятые заказчиками, составили 80 %.

Так как рассматривается условный пример, от суммы налога, рассчитанного в рамках УСН, абстрагируемся. Также в рамках данного примера ставка страховых взносов принимается равной 2.

Рассмотрим формирование конечного результата при использовании методов калькулирования себестоимости по полным затратам и по методу «Директ кост» (таблица 33).

Таблица 33 – Формирование конечного результата при использовании разных методов калькулирования себестоимости

Содержание операции	Метод «полной себестоимости»		Сумма, руб.	Директ-кост		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	
1. Отпущены со склада:						
- основные материалы (расходные материалы для кузовного ремонта)	20.1	10	35000	20.1	10	35000
- инструменты	20.1	10	2820	20.1	10	2820
2. Начислена заработная плата:						
- основным работникам за авторемонт	20	70	17000	20	70	17000
- аппарату управления	26	70	6500	26	70	6500
3. Произведены отчисления страховых взносов от начисленной заработной платы						
от заработной платы основных работников	20	69	5100	20	69	5100
от заработной платы АУП	26	69	1950	26	69	1950
4. Начислена амортизация по боксам (постоянные затраты)	26	02	800	26	02	800
5. Акцептованы счета за водоснабжение, электроэнергию	26	76	2500	26	76	2500
6. Списаны общехозяйственные расходы	20	26	11750	90	26	11750
7. Списана себестоимость оказанных	90	20	57336 (71670x80%)	90	20	47936 (59920x80%)

услуг						
8. Отражена наличная выручка	50	90	85000	50	90	85000
9. Определен финансовый результат по основному виду деятельности	90	99	27664	90	99	25314

Отличие в полученных результатах объясняется тем, что в первом случае (при калькулировании по полной себестоимости) на расходы по обычным видам деятельности было списано лишь 80 % от суммы общехозяйственных расходов.

Таким образом, применение метода Директ кост в учётной практике ООО «АГАТ» позволит просто и объективно калькулировать частичную (неполную) себестоимость. В свою очередь, достоверная неискаженная информация о фактических размерах расходов по обычным видам деятельности играет положительную роль в обеспечении экономической безопасности предприятия.

Среди других преимуществ метода Директ кост, которыми можно воспользоваться для управленческих целей, являются:

- возможность сравнения себестоимости различных периодов по переменным затратам, абсолютному и относительному маржинальному доходу. При этом изменение структуры управления предприятия и связанные с ним изменения постоянных затрат не оказывают влияния на себестоимость продукции, работ, услуг;

- возможность акцентировать внимание руководства на изменении маржинального дохода (суммы покрытия) как по предприятию в целом, так и по различным изделиям; выявить изделия с большей рентабельностью, чтобы перейти в основном на их выпуск и т.д.

Следующая рекомендация направлена на усиление системы внутреннего контроля ООО «АГАТ». На сегодняшний день организация внутреннего контроля является обязанностью экономического субъекта. В той или иной форме, внутренний контроль в организациях существовал всегда.

Экономический субъект может применять следующие процедуры внутреннего контроля:

- документальное оформление;
- подтверждение соответствия;
- санкционирование (авторизация) сделок и операций;
- сверка данных; разграничение полномочий и ротация обязанностей;
- контроль фактического наличия и состояния объектов; надзор;
- процедуры, связанные с компьютерной обработкой информации (таблица 34).

Перечисленные процедуры не являются изобретением современности. Так, документальное оформление – это базовый и, можно сказать, исторический метод. Авторизация сделок, реализуемая через подписи лиц, ответственных за совершение операций, также не является «ноу-хау» современности. Контроль фактического наличия, осуществляется путём проведения инвентаризации. А последняя, в свою очередь, так является старым, испытанным годами методом.

Таблица 34 - Процедуры внутреннего контроля экономического субъекта

Процедура	Описание процедуры
1. Документальное оформление	Записи в регистрах бухгалтерского учета на основе первичных учетных документов
2. Подтверждение соответствия	Проверка оформления первичных учетных документов на соответствие установленным требованиям при принятии их к бухгалтерскому учету; процедуры контроля взаимосвязанных фактов хозяйственной жизни
3. Санкционирование (авторизация)	Подтверждение правомочности совершения операций и сделок
4. Сверка данных	Сверка расчетов, остатков по счетам бухгалтерского учета
5. Разграничение полномочий и ротация обязанностей	Возложение полномочий по составлению первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) сделок и операций и отражению их результатов в бухгалтерском учете на разных лиц на ограниченный период
6. Контроль фактического наличия и состояния объектов	Физическая охрана, ограничение доступа, инвентаризация
7. Надзор	Оценка достижения поставленных целей, показателей
8. Компьютерная обработка информации	Правила и процедуры, регламентирующие доступ к информационным системам

Одним из элементов внутреннего контроля, предотвращающим, в том числе, риск возникновения злоупотреблений, является контроль фактического наличия и

состояния объектов. На практике реализация данного элемента осуществляется путем проведения инвентаризации.

Исходя из специфики деятельности, оказание услуг авторемонта сопровождается расходом различных видов материалов. Самым действенным методом, позволяющим контролировать наличие и сохранность активов, является инвентаризация.

Учётной политикой ООО «АГАТ» установлено, что инвентаризация материально-производственных запасов осуществляется в случаях, которые по законодательству являются обязательными. Например, при смене материально-ответственных лиц или перед составлением годовой бухгалтерской отчётности.

На наш взгляд, такая периодичность не отвечает требованиям обеспечения экономической безопасности ООО «АГАТ». Руководству экономического субъекта можно порекомендовать проводить плановую инвентаризацию основных материалов не реже 1 раза в квартал.

Еще одной рекомендацией ООО «АГАТ» в области бухгалтерского учёта является более внимательное отношение к внутренним стандартам. Безусловно, основным документом, описывающим выбранные организацией методы ведения бухгалтерского учёта, является учётная политика.

Вместе с тем, не все правила, регламенты следует закреплять именно этим документом. Дело в том, что изменения в учётную политику можно вносить лишь один раз в год. А некоторые вопросы необходимо корректировать в течение отчетного периода. Речь, опять таки, идет о процедуре проведения инвентаризации.

Процедура проведения инвентаризации стандартная, которая начинается изданием приказа о начале проведения проверки и заканчивающаяся составлением инвентаризационной ведомости и изданием приказа об урегулировании инвентаризационных разниц.

По общему правилу, которое не нарушается и в ООО «АГАТ», инвентаризацию проводит комиссия, состав которой утвержден руководителем. В ООО «АГАТ» состав инвентаризационной комиссии утвержден в рамках Приказа

по учётной политики. Данный факт является рискованным. Так как на момент проведения инвентаризации (плановой или в случае смены материально-ответственного лица) член инвентаризационной комиссии может отсутствовать.

Последствия такой ситуации (отсутствие члена комиссии при проведении проверки) описаны в нормативных документах и сводятся к тому, что результаты инвентаризации могут быть признаны недействительными. Изменить состав комиссии также невозможно, так как он (состав) утвержден в рамках учётной политики.

Таким образом, для ООО «АГАТ» оптимальным вариантом является разработка и утверждение внутреннего стандарта «Положение о проведении инвентаризации», в котором была бы описана вся процедура проведения инвентаризации от периодичности её проведения, состава инвентаризационной комиссии до документов, которыми оформляются результаты проведения инвентаризации.

И еще одна рекомендация связана с кадровой политикой. Человек, прямо или косвенно связанный с системой бухгалтерского учёта, регулярно сталкивается с постоянно изменяющейся нормативной базой в экономической сфере.

Изменения могут носить глобальный характер, например, передача администрирования страховых взносов Федеральной налоговой службу. А могут быть обыденными, постоянными, например, ежегодные изменения кодов бюджетной классификации. И каждое изменение, которое может пройти мимо бухгалтера в силу его занятости, может иметь печальные последствия для организации. А, следовательно, и для экономической безопасности предприятия в целом. Поэтому руководству ООО «АГАТ» рекомендуется направлять работников бухгалтерии на семинары, связанные с рассмотрением актуальных вопросов бухгалтерского учёта и налогообложения.

Таким образом, предложенные в п. 3.2 рекомендации – замена метода калькулирования себестоимости продукции, установление периодичности проведения плановой инвентаризации материально-производственных запасов, разработка Положения о проведении инвентаризации, обучение учётного

персонала – позволят усилить экономическую безопасность ООО «АГАТ» как в целом, так и в части учета доходов и расходов.

По сказанному в главе 3 можно сделать следующие выводы.

По результатам проведенной оценки экономической безопасности ООО «АГАТ» за период 2015-2017 гг. сделаны следующие выводы. Проведена оценка кадрового состава управленческого персонала ООО «АГАТ». Так как провести оценку в количественном выражении невозможно, была дана качественная оценка по следующей шкале: высокая оценка (В), средняя (С) и низкая (Н). По результатам проведенного исследования, кадровому составу дана средняя оценка, что при анализе экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как положительный фактор.

По результатам анализа технического состояния основных средств ООО «АГАТ» установлено, что коэффициент годности в 2017 году снизился на 0,09 пунктов, а коэффициент износа напротив вырос. Подобная тенденция при оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как негативная.

Результаты проведенного анализа финансовой устойчивости предприятия позволяют сделать вывод о том, что за анализируемый период наметилась тенденция к усилению финансовой устойчивости ООО «АГАТ». Данное утверждение подтверждается ростом таких показателей как, коэффициент автономии, коэффициент финансовой устойчивости, коэффициент финансирования.

Одновременно за этот период произошло снижение таких коэффициентов, как финансовой зависимости, текущей задолженности, финансового риска. При оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» результаты анализа финансовой устойчивости оцениваются как положительные.

С целью оценки экономической безопасности ООО «АГАТ» проанализированы соотношение дебиторской и кредиторской задолженностей. По результатам анализа установлено превышение суммы кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью, что при анализе экономической безопасности ООО «АГАТ» оценивается негативно.

В заключении был рассчитан коэффициент экономической безопасности.

Результаты проведенного анализа говорят о том, что за последние 2 года ООО «АГАТ» не ухудшил состояние экономической безопасности, так как коэффициент экономической безопасности остался практически неизменным.

Также руководству ООО «АГАТ» даны следующие рекомендации:

1. Утвердить в Приказе по учётной политике метод калькулирования себестоимости услуг «Директ кост».

2. Установить периодичность проведения плановой инвентаризации материалов – 1 раз в квартал.

3. Вывести состав инвентаризационной комиссии из Приказа по учетной политике. Утвердить состав инвентаризационной комиссии внутренним стандартом – Положением о проведении инвентаризации.

4. Осуществлять обучение учётного персонала по программам повышения квалификации, направленным на изучение актуальных вопросов бухгалтерского учёта и налогообложения.

Данные рекомендации позволят усилить экономическую безопасность ООО «АГАТ» как в целом, так и в части учета доходов и расходов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Перед руководителем, как первым лицом организации, несущим всю ответственность, в том числе материальную, за всё, что происходит на предприятии, встает проблема выявления и минимизации внутренних угроз информационного плана. Эффективная деятельность каждого предприятия зависит от качества информации, отражающей сущность всех процессов его хозяйственной деятельности. В частности, учетно-аналитической информации, касающейся учёта доходов и расходов.

Актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы обусловлена тем, что доходы и расходы являются базовыми элементами, из которых формируется один из основных показателей, характеризующих успешность работы предприятия, это прибыль. Поэтому грамотный подход к организации бухгалтерского и налогового учёта доходов и расходов является залогом, в том числе, и экономической безопасности предприятия.

Понятие, классификация, порядок признания в бухгалтерском учёте доходов и расходов закреплены в соответствующих федеральных стандартах – ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Основным видом деятельности рассматриваемого ООО «АГАТ» является техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств.

По результатам анализа основных экономических показателей деятельности ООО «АГАТ» за 2015-2017 гг. сделан вывод об эффективной работе данного субъекта. Подобный вывод подтверждается ростом таких показателей, как:

- рентабельность продаж с 11,6% в 2015 году до 17,8 % в 2017 году;
- рентабельность основной деятельности с 13,2% в 2015 году до 21,7% в 2017 году.

Доходом от обычных видов деятельности ООО «АГАТ» является выручка от оказания услуг, связанных с ремонтом автомобилей (техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств). Соответственно для того, чтобы получить

данный доход (выручку) ООО «АГАТ» несёт ряд расходов, которые с позиции бухгалтерского учёта относят также к обычным.

В соответствии с действующей методикой в области бухгалтерского учёта данные о доходах и расходах по обычным видам деятельности ООО «АГАТ» собираются в течение отчетного периода (календарный год) на счете 90 «Продажи», на котором формируется финансовый результат по основному виду деятельности.

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «АГАТ» обеспечивается их группировка по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.

Для учета затрат, связанных с осуществлением основного вида деятельности, применяют счета:

- 20 «Основное производство», на котором собирают прямые материальные, трудовые затраты по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств;

- 26 «Общехозяйственные расходы». На данном счете собираются затраты по содержанию аппарата управления ООО «АГАТ».

По окончании отчетного периода, затраты, собранные на счете 26 списывают на затраты основного производства.

Под финансовым результатом от прочей деятельности понимают результат по всем операциям организации, отличный от операций по обычным видам деятельности. За рассматриваемый период прочие доходы ООО «АГАТ» представлены излишками запасов, выявленными в результате инвентаризации. А прочие расходы - начисленными процентами по кредиту, а также расходами на оплату услуг кредитной организации.

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Рассматриваемая организация применяет Упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения – «доходы минус расходы».

Применяя данный режим, бухгалтер ООО «АГАТ» руководствуется главой 26.2 НК РФ. В соответствии с положениями НК РФ применение упрощенной системы налогообложения предусматривает освобождение ООО «АГАТ» от обязанности по уплате следующих налогов:

- налога на прибыль организаций;
- налога на имущество организаций.

В рамках данного режима налогообложения выручка определяется кассовым методом. Для целей исчисления налоговой базы по упрощенному налогу в ООО «АГАТ» ведут Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, форма которой и порядок ее заполнения утверждена приказом Минфина России от 22 октября 2012 года № 135н.

Налоговым периодом по единому налогу является календарный год с 1 января по 31 декабря (ст. 346.19 НК РФ). То есть уплатить налог и отчитаться по нему ООО «АГАТ» должно после завершения года, когда будет известна фактическая налоговая база для расчета единого налога.

Однако в течение года, по итогам каждого отчетного периода, ООО «АГАТ» перечисляет в бюджет авансовые платежи по налогу. Отчетные периоды по единому налогу - это первый квартал, полугодие, девять месяцев.

Разница между итоговым годовым налогом и суммой уплаченных авансов перечисляется в бюджет не позднее 31 марта года, следующего за отчетным. Исследуемая организация уплачивает единый налог месту нахождения на счет органов федерального казначейства, реквизиты которого получает в ИФНС по месту регистрации (Межрайонная ИФНС России №12 по Приморскому краю).

За отчетный, 2017 год, декларация составлена по форме, утвержденной Приказом ФНС России от 26 февраля 2016 № ММВ-7-3/99@ .

По результатам проведенной оценки экономической безопасности ООО «АГАТ» за период 2015-2017 гг. сделаны следующие выводы. Проведена оценка кадрового состава управленческого персонала ООО «АГАТ». Так как провести оценку в количественном выражении невозможно, была дана качественная оценка

по следующей шкале: высокая оценка (В), средняя (С) и низкая (Н). По результатам проведенного исследования, кадровому составу дана средняя оценка, что при анализе экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как положительный фактор.

По результатам анализа технического состояния основных средств ООО «АГАТ» установлено, что коэффициент годности в 2017 году снизился на 0,09 пунктов, а коэффициент износа напротив вырос. Подобная тенденция при оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» рассматривается как негативная.

Результаты проведенного анализа финансовой устойчивости предприятия позволяют сделать вывод о том, что за анализируемый период наметилась тенденция к усилению финансовой устойчивости ООО «АГАТ». Данное утверждение подтверждается ростом таких показателей как, коэффициент автономии, коэффициент финансовой устойчивости, коэффициент финансирования.

Одновременно за этот период произошло снижение таких коэффициентов, как финансовой зависимости, текущей задолженности, финансового риска. При оценке экономической безопасности ООО «АГАТ» результаты анализа финансовой устойчивости оцениваются как положительные.

С целью оценки экономической безопасности ООО «АГАТ» проанализированы соотношение дебиторской и кредиторской задолженностей. По результатам анализа установлено превышение суммы кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью, что при анализе экономической безопасности ООО «АГАТ» оценивается негативно.

В заключении был рассчитан коэффициент экономической безопасности.

Результаты проведенного анализа говорят о том, что за последние 2 года ООО «АГАТ» не ухудшил состояние экономической безопасности, так как коэффициент экономической безопасности остался практически неизменным.

Также руководству ООО «АГАТ» даны следующие рекомендации:

1. Утвердить в Приказе по учётной политике метод калькулирования себестоимости услуг «Директ кост».

2. Установить периодичность проведения плановой инвентаризации материалов – 1 раз в квартал.

3. Вывести состав инвентаризационной комиссии из Приказа по учетной политике. Утвердить состав инвентаризационной комиссии внутренним стандартом – Положением о проведении инвентаризации.

4. Осуществлять обучение учётного персонала по программам повышения квалификации, направленным на изучение актуальных вопросов бухгалтерского учёта и налогообложения.

Данные рекомендации позволят усилить экономическую безопасность ООО «АГАТ» как в целом, так и в части учета доходов и расходов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс РФ, Часть 1: Закон РФ от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 06.04.2015) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
2. Налоговый Кодекс РФ, Часть 2: Закон РФ от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 06.04.2015) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Закон РФ от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 23.04.2018) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
4. Трудовой кодекс Российской Федерации: Закон РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
5. О безопасности: Закон РФ от 28.12.2010 № 390-ФЗ (ред. от 05.10.2015) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
6. О бухгалтерском учете: Закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
7. О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма: Закон РФ от 07.08.2001 № 115-ФЗ (ред. от 23.04.2018) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.
8. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Закон РФ от 24.07.2007 №209-ФЗ (ред. от 28.12.2013) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

9. Об аудиторской деятельности: Закон РФ от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

10. Об обществах с ограниченной ответственностью: Закон РФ от 08.02.1998 №14-ФЗ (ред. от 06.04.2015) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

11. О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года: Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208 // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

12. О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства: Указание Банка России от 11.03.2014 № 3210-У (ред. от 03.02.2015) (Зарегистрировано в Минюсте России 23.05.2014 № 32404) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

13. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств: Положение Банка России от 19.06.2012 № 383-П (ред. от 05.07.2017) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

14. Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (ред. от 10.12.2016) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

15. О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ МФ РФ от 02.07.2010 №66н (ред. от 04.12.2012) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2010 №18023) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

16. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ МФ РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 №1598) //

Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

17. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): Приказ МФ РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 18.12.2012) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008 №12522) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

18. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ МФ РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 08.11.2010) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

19. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ МФ РФ от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 19.07.2001 № 2806) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 20178.

20. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ МФ РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.2010) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 № 2689) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

21. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ МФ РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 27.04.2012) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.1999 №1791) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

22. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ МФ РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 27.04.2012) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.1999 №1790) //

Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

23. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчёт о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011): Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 №11н // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

24. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ МФ РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

25. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды: Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н (ред. от 24.12.2010) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

26. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ МФ РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) // Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

27. Об утверждении перечней должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности: Постановление Минтруда РФ от 31.12.2002 № 85// Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2018.

28. Письмо Минтруда от 10.08.2017 № 14-1/В-725// Консультант Плюс: Высшая школа [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

29. Анализ затрат и принятие управленческих решений. Учебное пособие/ В.В. Сухина; Самар. гос. техн. ун-т. Самара, 2006. 92 с.

30. Белов А.А., Белов А.Н. Судебно-бухгалтерская экспертиза. 2-е изд. перераб. и доп. — М.: Книжный мир, 2004.
31. Бланк, И.А. Управление финансовой стабилизацией предприятия / Киев: Эльга; Ника- Центр, 2003 – 483 с. (Энциклопедия финансового менеджера Вып. 4)
32. Астахов, В.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. - М.: Издательство «Феникс», 2010. – 891 с.
33. Журавлев В.В., Савруков Н.Т. Анализ хозяйственно-финансовой деятельности предприятий. – СПб.: Политехника, 2011. – 348 с.
34. Каранина Е.В. Финансовая безопасность (на уровне государства, региона, организации, личности) – Монография. – Киров: ФГБОУ ВО «ВятГУ», 2015. – 239 с.
35. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев и др. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2010. – 668 с.
36. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – М.: «ИНФРА-М», 2009 – 720 с.
37. Мансуров П.М. Управленческий учет: учебное пособие / П.М. Мансуров. - Ульяновск: УлГТУ, 2010. – 175 с.
38. Судебно-бухгалтерская экспертиза: учебн.пособие для студентов вузов/ (Е.Р. Российская и др.); под ред. Е.Р. Российской, Н.Д. Эриашвили.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 351 с.
39. Шадрин В.В. Основы бухгалтерского учёта и судебно-бухгалтерской экспертизы: Учебник.- М.: Юристъ,2000.
40. Экономическая безопасность: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям экономики и управления / (В.А. Богомолов и др.); под ред. В.А. Богомолова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012.-295 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица А.1 – Классификация доходов организации для целей бухгалтерского учета

Доходы организации	Вид доходов
От обычных видов деятельности (п.5 ПБУ 9/99)	Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг
Прочие доходы организации (п. 7 ПБУ 9/99)	Поступления, связанные с: <ul style="list-style-type: none"> - предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации* - предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности* - участием в уставных капиталах других организаций* - прибылью, полученной организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества); - продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров; - проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации в т.ч. банками
	штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения; поступления в возмещение причиненных организации убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности; курсовые разницы; сумма дооценки активов;
	Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.
Не признаются доходами (п. 3 ПБУ 9/99)	сумма НДС, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей; суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; в порядке авансов, предварительной оплаты, задатка залога; в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

Примечания: * В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к доходам по обычным видам деятельности).

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица Б.1 – Классификация расходов для целей бухгалтерского учета

Расходы организации	Вид расходов
По обычным видам деятельности (п.5 ПБУ 10/99)	Расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.
Прочие расходы (п. 11 ПБУ 10/99)	<p>Выбытие активов, связанное с:</p> <p>предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации*;</p> <p>предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности*;</p> <p>участием в уставных капиталах других организаций*;</p> <p>с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, товаров, продукции;</p> <p>оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;</p> <p>проценты, уплачиваемые организацией за предоставление кредитов, займов;</p> <p>отчисления в оценочные резервы и резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;</p>
	<p>штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;</p> <p>возмещение причиненных организацией убытков;</p> <p>убытки прошлых лет;</p> <p>суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;</p> <p>курсовые разницы; сумма уценки активов;</p> <p>перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью;</p> <p>на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно - просветительского характера и т.д</p>
	<p>Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.):</p> <p>Потери от вынужденной остановки производства</p> <p>Расходы, связанные с предотвращением (ликвидацией) последствий стихийных бедствий</p> <p>Потери активов в результате чрезвычайных происшествий (по остаточной стоимости)</p>
Не признаются расходами организации (п.3 ПБУ 10/99)	<p>суммы на приобретение (созданием) внеоборотных активов;</p> <p>вклады в капиталы других организаций;</p> <p>суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;</p> <p>в порядке предварительной оплаты, в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;</p> <p>в погашение кредитов, займов, полученных организацией.</p>

Примечания: * В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к расходам по обычным видам деятельности).



ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Бухгалтерский баланс					
на 31 декабря 2017 г.					
			Коды		
			0710001		
			31	12 2017	
			15261108		
			2540097216		
			45.20		
			65	16	
			384		
Форма по ОКУД Дата (число, месяц, год)					
Организация ООО "АГАТ" Идентификационный номер налогоплательщика Вид экономической деятельности					
Вид деятельности Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств					
Организационно-правовая форма/форма собственности ООО/частная					
Единица измерения: тыс. руб.					
Местонахождение (адрес) 690003, Приморский край, Владивосток г., Верхнепортовая ул., д. 76, кор. Б					
Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декаб	На 31 декабря	На 31 декабря
			2017 г.	2016 г.	2015 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110			
	Основные средства	1150	10889	9028	6479
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100	10889	9028	6479
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	2269	1599	1347
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230	1096	1140	1216
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1208	987	764
	Прочие оборотные активы	1260			
	Итого по разделу II	1200	4273	3726	3327
	БАЛАНС	1600	15462	12754	9806

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Г

Форма 0710001 с. 2

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
			20 17 г.	20 16 г.	20 15 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	20	20	20
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	()	()	()
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	11820	9130	6360
	Итого по разделу III	1300	11840	9150	6380
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410			
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	1400			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	1404	1638	1416
	Кредиторская задолженность	1520	2218	1966	2010
	Доходы будущих периодов	1530			
	Оценочные обязательства	1540			
	Прочие обязательства	1550			
	Итого по разделу V	1500	3622	3604	3426
	БАЛАНС	1700	15462	12754	9806
<p>Руководитель _____ Зверев Евгений Александрович (подпись) (расшифровка подписи)</p> <p>" 14 " марта 20 17 г.</p>					

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Отчет о финансовых результатах						
за Январь-Декабрь 20 17 г.			Коды			
			0710002			
			31 12 2017			
Организация ООО "Агат"			Дата (число, месяц, год)			
			Форма по ОКУД			
			по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика			ИНН			
Вид экономической деятельности			по ОКВЭД			
Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств			45.20			
Организационно-правовая форма/форма собственности ООО/частная			по ОКОПФ/ОКФС			
			65 16			
Единица измерения: тыс. руб.			по ОКЕИ			
			384			
Пояснения	Наименование показателя	Код	За Год		За Год	
			20 17 г.		20 16 г.	
	Выручка	2110	69268		60392	
	Себестоимость продаж	2120	(47144)		(44470)	
	Валовая прибыль (убыток)	2100	22124		15922	
	Коммерческие расходы	2210	(9760)		(7178)	
	Управленческие расходы	2220	()		()	
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	12364		8744	
	Доходы от участия в других организациях	2310				
	Проценты к получению	2320				
	Проценты к уплате	2330	(204)		(238)	
	Прочие доходы	2340	760		584	
	Прочие расходы	2350	(1281)		(942)	
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	11639		8148	
	Текущий налог на прибыль УСН	2410	(1745)		(1200)	
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421				
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430				
	Изменение отложенных налоговых активов	2450				
	Прочее	2460				
	Чистая прибыль (убыток)	2400	9894		6948	

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Д

Форма 0710002 с. 2				
Пояснения	Наименование показателя	Код	За	Год
			20	17
			20	16
			г.	г.
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода	2500	9894	6948
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		
Руководитель				
	(подпись)	Зверев Евгений Александрович		
		(расшифровка подписи)		
" 14 "	марта	20 18	г.	

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Таблица Е.1 – Типовая корреспонденция счетов по учету прочих доходов и расходов

Содержание хозяйственной операции	Наименование первичного документа	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Учет прочих доходов организации			
1. Оприходованы материальные ценности, выявленные при инвентаризации и ранее не учтенные на счетах бухгалтерского учета	Сличительная ведомость, накладные, приходный ордер	01,10, 41	91-1
2. Выявлены при инвентаризации излишки денежных средств в кассе	Сличительная ведомость, накладные, приходный ордер	50	91-1
3. Сумма непогашенной кредиторской задолженности включена в состав прочих доходов в связи с истечением срока исковой давности	Акт инвентаризации расчетов, приказ руководителя	60	91-1
4. Суммы признанных (присужденных) пеней, штрафов и неустоек, начисленных за нарушение хозяйственных договоров	Расчеты штрафов и пеней, договоры	76-2	91-1
5. Депонированные суммы учтены в составе прочих доходов в связи с истечением срока исковой давности, в течение которого они подлежат взысканию	Бухгалтерская справка, приказ руководителя	76-4	91-1
6. Доходы будущих периодов отражены в составе прочих доходов при наступлении периода, к которому они относятся	Бухгалтерская справка	98-1	91-1
7. Отражен убыток от прочих видов деятельности организации (заключительными оборотами отчетного месяца)	Бухгалтерская справка-расчет	99	91-9
Учет прочих расходов организации			
8. Списана остаточная стоимость выбывшего основного средства	Акт-накладная приемки (передачи) основных средств	91-2	01
9. Начислена амортизация по объекту основных средств, переданному в аренду	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	02
10. Списана фактическая стоимость материалов, выбывших в результате списания или продажи	Накладная на отпуск материалов на сторону	91-2	10
11. Начислены проценты, причитающиеся к уплате по краткосрочным кредитам и займам	Кредитный договор	91-2	66
12. Начислена заработная плата работникам, занятым в процессе получения прочих доходов (продажа основных средств и т.д.)	Ведомость начисления заработной платы	91-2	70
13. Отражены начисленные страховые взносы	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	69
14. Начислены суммы штрафов, пеней и неустоек за нарушение хозяйственных договоров	Расчеты штрафов и пеней, договоры	91-2	76
15. Сумма недостачи материальных ценностей сверх норм естественной убыли включена в состав прочих расходов (если виновники недостачи не установлены или судом отказано во взыскании с них ущерба)	Приказ руководителя, справка бухгалтерии	91-2	94
16. Начислен налог на имущество организации	Налоговая декларация	91-2	68
16. Отражена прибыль от прочих видов деятельности (заключительными оборотами отч. месяца)	Бухгалтерская справка-расчет	91-9	99

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Таблица Ж.1 - Пояснения к заполнению Раздела 2 Книги учета доходов и расходов

№ графы	Пояснения
1	2
1	Указывается номер хозяйственной операции сквозным порядком в течение налогового периода
2	Заполняется на основании первичных документов по основным средствам и нематериальным активам - кассовые чеки, ПКО, РКО, платежные поручения, товарные накладные
3	Дата оплаты также определяется по первичным документам. В отношении оплаты расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение необходимо указать дату оплаты расходов
4	Если право на объект основных средств подлежит государственной регистрации, то указывается дата подачи документов на эту процедуру
5	Указывается дата ввода объекта ОС или НМА в эксплуатацию
6	Указывается первоначальная стоимость ОС и НМА в соответствии с первичными документами, а также расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение, если они имели место в отчетном периоде. Графа 6 не заполняется, если объект приобретен (изготовлен, сооружен, создан) до начала применения УСН
7	Графа не заполняется, если ОС и НМА принято к учету во время нахождения на УСН
8	Отражается: - остаточная стоимость ОС или НМА, приобретенных до начала применения УСН; - расходы на доработку, дооборудование и т.д., произведенные до перехода на УСН. Остаточная стоимость подлежит отражению в графе 8 только в том случае, если в момент применения УСН произошло одно из действий: ввод в эксплуатацию, подача документов на гос. регистрацию, оплата
9	Указывается количество кварталов, в которых будет использоваться данное имущество
10	Если ОС или НМА приобретены в период применения УСН, то указывается 100%. Если объект ОС или НМА приобретен до перехода на УСН, то доля списания расходов определяется в следующем порядке: - если срок полезного использования менее 3-х лет, то расходы включаются полностью в первый год применения УСН (100 %); - если срок от 3 до 15 лет, то в первый год учитывается 50 % стоимости, второй год – 30 %, третий – 20 %. - если срок полезного использования более 15 лет, списание происходит равными долями в течение 10 лет (10 %).
11	Указывают долю стоимости объекта, которая принимается в расходы в каждом квартале отчетного (налогового) периода. Доля определяется делением данных графы 10 на данные графы 9. Значение этого показателя округляется до второго знака после запятой
12	Указывают сумму расходов, которая учитывается при расчете налоговой базы по налогу за каждый квартал налогового периода. Если ОС или НМА были приобретены или изготовлены в период применения УСН, то такую сумму можно найти, перемножив значения граф 6 и 11 и разделив на 100. Если же объекты организация приобрела до перехода на УСН, то величину для графы 12 определяют, перемножив показатели граф 8 и 11 и разделив на 100.
13	Указывают сумму расходов, которая учитывается при расчете налоговой базы по налогу за весь налоговый период. Для этого умножают показатель графы 12 на показатель графы 9.
14	Не заполняется по ОС и НМА, приобретенным в период применения УСН
15	Не заполняется по ОС и НМА, приобретенным в период применения УСН
16	Дата выбытия ОС (НМА)