

8.4. Расчеты с подотчетными лицами.....	54
8.5. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами.....	56
8.6. Учет труда и заработной платы.....	57
8.7. Организация заработной платы, формы и системы оплаты труда.....	58
8.8. Документация и расчет доплат в связи с отклонениями от нормальных условий работы.....	59
8.9. Расчет заработной платы за неотработанное время и пособия по временной нетрудоспособности.....	62
8.10. Удержания и вычеты из заработной платы.....	64
8.11. Порядки оформления расчетов с персоналом по оплате труда.....	66
9. УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ.....	67
9.1. Задачи учета материалов, их классификация и оценка.....	67
9.2. Синтетический учет материалов.....	69
9.3. Инвентаризация материалов.....	70
10. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	72
10.1. Основные средства и задачи их учета.....	72
10.2. Классификация и оценка основных средств.....	74
10.3. Амортизация основных средств.....	77
10.4. Учет поступления и выбытия основных средств.....	79
11. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ.....	79
11.1. Состав нематериальных активов.....	79
11.2. Амортизация нематериальных активов.....	80
11.3. Учет поступления нематериальных активов.....	82
11.4. Учет списания нематериальных активов.....	84
12. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ.....	85
12.1. Счета для учета затрат на производство.....	85
12.2. Понятие себестоимости продукции.....	89
12.3. Классификация затрат.....	91
12.4. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.....	91
12.5. Расходы организации.....	94
13. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, ЕЕ ОТГРУЗКА И ПРОДАЖА.....	95
13.1. Готовая продукция, ее продажа и задачи учета.....	95
13.2. Оценка готовой продукции.....	96
13.3. Учет отгрузки готовой продукции.....	97
13.4. Оценка отгруженной продукции.....	98

сти того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Например, начисленная работникам организации оплата труда относится на издержки производства или обращения того периода, в котором она начислена, независимо от фактического времени выплаты начисленной суммы работникам. В международной бухгалтерской практике допущению временной определенности фактов хозяйственной деятельности соответствует основополагающий «принцип начисления».

В международной учетной практике наряду с основополагающими используются и другие бухгалтерские принципы (осторожности, существенности, стоимостной оценки объектов учета и др.).

В отечественной практике в качестве указанных понятий используются понятие «требования». Формируемая организациями учетная политика должна соответствовать требованиям:

- полноты;
- осмотрительности;
- приоритета содержания перед формой;
- неотложности;
- рациональности.

Требование *полноты* означает необходимость отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

Требование *осмотрительности* (осторожности, в западной практике еще и консерватизма) означает большую готовность к учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допускать скрытых резервов). В западной практике одним из конкретных проявлений данного требования является так называемый асимметричный учет прибылей и убытков, т.е. прибыль отражается в учете только после совершения хозяйственных операций, а убыток может отражаться с момента возникновения предположения о его возможности. Для покрытия таких убытков предусматривается создание специальных резервов, например, резервов по сомнительным долгам.

Требование *приоритета содержания перед формой* означает, что в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не только из их правовой формы, но и экономического содержания актов и условий хозяйствования. Например, сам по себе факт выдачи руководителем коммерческой организации крупных сумм ссуд не является незаконным. Однако если выдана этих сумм осуществляется в период неустойчивого финансового состояния организации, особенно при поддержке выплат начисленной оплаты труда из-за отсутствия денежных средств, то данную хозяйственную операцию следует признавать неправомерной.

Требование *неотложности* обуславливает необходимость тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по синтетическим счетам на первое число каждого месяца, показателей бухгалтер-

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования
«Комсомольский-на-Амуре государственный технический университет»

УЧЕТ И АНАЛИЗ

Г. П. Парамонова, Н. С. Погапова

Утверждено в качестве учебного пособия
Ученым советом Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования
«Комсомольский-на-Амуре государственный технический университет»

третьих лицам);

- патенты на изобретения, промышленные образцы, селекционные достижения, свидетельства о товарных знаках, патентах и знаках обслуживания или лицензионных договоров авторского, организационного, права на ноу-хау» («бу» (информации технического, организационного, служебного или коммерческого характера, которая имеет действительную или потенциальную коммерческую ценность независимо от того, известна ли третьим лицам);
- деловая репутация организации – цена организации – «гудвилл».

Долгосрочные финансовые вложения – это такие вложения свободных денежных средств в организации, срок погашения (выкупа) которых превышает один или несколько сроков погашения (выкупа) не установлен, но вложения осуществлены организацией с намерением получить доходы по ним более одного года.

К ним относятся:

- средства, направленные в качестве долевого участия в уставные капиталы других организаций, созданных на территории страны и за рубежом;
- средства, направленные на приобретение акций и облигаций других организаций на долговременной основе;
- долгосрочные займы (свыше одного года), выданные другим организациями под долговые обязательства;
- прочие виды размещения свободных денежных средств с целью извлечения дохода на долговременной основе.

Оборотные средства отличаются от средств длительного использования (основных средств, материальных активов, долгосрочных финансовых вложений) тем, что они могут быть обращены в деньги или полностью использованы в течение одного года или операционного цикла. Они участвуют в одном кругообороте капитала, их стоимость сразу переносится на издержки производства или обращения и полностью списывается на затраты организации.

Оборотные средства представляют собой оборотный капитал организации. К ним относятся: материально-производственные запасы, затраты в незавершенном производстве, расходы будущих периодов, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, средства в текущих расчетах, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства (средства на расчетном счете и в кассе организации).

Отвлеченные средства – это средства, временно (на длительный срок) или безвозвратно изъяты из хозяйственного оборота организации, но до конца отчетного года учитываемые в составе средств организации.

К ним относятся:

- платежи в бюджет налога на прибыль;
- отчисления от прибыли в специальные и резервные фонды;

18.7. Использование графического способа в экономическом анализе.....	140
18.8. Способы табличного представления аналитических данных.....	144
19. СПОСОБЫ ИЗМЕРЕНИЯ ВЛИЯНИЯ ФАКТОРОВ В ДЕТЕРМИНИРОВАННОМ АНАЛИЗЕ.....	145
19.1. Способ ценной подстановки.....	145
19.2. Индексный способ.....	149
19.3. Способ абсолютных разниц.....	150
19.4. Способ относительных разниц.....	152
19.5. Способ процентных разниц.....	153
19.6. Способ пропорционального деления и долевого участия.....	154
19.7. Интегральный способ.....	156
19.8. Способ логарифмирования.....	158
20. МЕТОДИКА ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВЕЛИЧИНЫ РЕЗЕРВОВ В ЭКОНОМИЧЕСКОМ АНАЛИЗЕ.....	159
20.1. Понятие, экономическая сущность хозяйственных резервов и их классификация.....	159
20.2. Принципы организации поиска и подсчета резервов.....	163
20.3. Методика определения величин резервов.....	164
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	168
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	169
ПРИЛОЖЕНИЕ: ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ.....	171

ВВЕДЕНИЕ

Учет и анализ занимают одно из главных мест в системе управления организацией. Так, бухгалтерский учет отражает реальные процессы производства, обращения, распределения и потребления, характеризует финансовое состояние организации, служит основой для анализа и планирования ее деятельности. Бухгалтерский учет – это информационная система, т.к. являясь частью процесса управления, он дает важную информацию, позволяющую контролировать его стратегию и тактику, оптимально использовать ресурсы, измерять и оценивать результаты финансово-хозяйственной деятельности организации.

В последние годы в методологии и организации бухгалтерского учета в Российской Федерации произошли существенные изменения. Кроме того, с 2011 г. состав, структура, содержание и формы бухгалтерской (финансовой) отчетности стали соответствовать международным стандартам учета и отчетности. Следовательно, изучение учета и анализа способствует тому, что бакалавр овладевает профессиональными компетенциями и становится аналитиком, который способен не только анализировать и оценивать любое явление в бизнесе, но и предлагать пути развития событий. Следовательно, дисциплина «Учет и анализ» необходима при подготовке управленческих кадров.

Изучение дисциплины начинается с теории бухгалтерского учета, основных методов и способов учета имущества, капитала и обязательств хозяйствующих субъектов. Далее рассматриваются вопросы теории анализа, его методов и способов.

1. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1. Хозяйственный учет

Организации, работающие в условиях конкуренции, должны решать следующие проблемы: а) какие товары производить? б) в каком объеме? в) с использованием каких ресурсов? и т.п. Поскольку производство товаров, работ, услуг имеет общественный характер, то оно невозможно без целенаправленного воздействия, т.е. управления. Для управления процессом производства необходима информация. Такую информацию получают с помощью хозяйственного учета. Поэтому в условиях развития рыночных отношений и финансовой самостоятельности субъектов хозяйствования учет является важнейшей функцией управления: он оказывает непосредственное влияние на качество управленческих решений и эффективность системы управления, неразрывно связан с хозяйственной деятельностью организации.

Учет осуществляет постоянное наблюдение за хозяйственными процессами, регистрируя и обобщая их. С помощью учета хозяйственные про-

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной, достоверной информации о деятельности организации, о ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности (руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации), а также внешним пользователям бухгалтерской отчетности (инвесторам, кредиторам и др.);
- обеспечение необходимой информацией внутренних и внешних пользователей бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

В соответствии с федеральным законом «О бухгалтерском учете» к ведению бухгалтерского учета предъявляются следующие основные требования:

- 1) Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организации ведут в валюте Российской Федерации.
- 2) Имущество, являющееся собственностью организации, учитывают обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.
- 3) Бухгалтерский учет организации осуществляют непрерывно с момента регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.
- 4) Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организации ведут путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий План счетов бухгалтерского учета.
- 5) Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.
- 6) Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без пропусков или изъятий.
- 7) В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно.

1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации осуществляется Правительством Российской Федерации.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации состоит из документов четырех уровней.

Первый уровень включает в себя Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 г. и другие федеральные законы.

Второй уровень (положения) по бухгалтерскому учету действуют в настоящее время разработано и принято 25 ПБУ. Действующие национальные стандарты бухгалтерского учета постоянно пересматриваются. Кроме того, разрабатываются и принимаются новые ПБУ в соответствии с Международными стандартами.

Третий уровень – методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Министерства финансов Российской Федерации, Центрального банка Российской Федерации и других ведомств.

Четвертый уровень – рабочие документы по бухгалтерскому учету самой организации.

Закон «О бухгалтерском учете» определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составления отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и представлять бухгалтерскую отчетность.

Учетный стандарт можно определить как свод основных правил, устанавливающий порядок учета и оценки определенного объекта или их совокупности. Учетные стандарты (положения) призваны конкретизировать закон о бухгалтерском учете и отчетности.

Рабочие документы хозяйствующего субъекта определяют особенности организации и ведения учета в нем. Основными из них являются:

- документ по учетной политике организации;
- формы первичных учетных документов, утвержденные руководителем организации;
- график документооборота;
- рабочий План счетов, утвержденный руководителем организации;
- формы внутренней отчетности, утвержденные руководителем организации.

Источники собственных средств	Заемные источники средств	
	Краткосрочные обязательства	Долгосрочные обязательства
Уставный капитал	Долгосрочные кредиты и займы	Краткосрочные кредиты и займы
Добавочный капитал	Долгосрочные кредиты и займы	Кредиторская задолженность
Резервный капитал	Целевое финансирование и поступления	
Нераспределенная прибыль		
Целевое финансирование и поступления		

Таблица 2.2
Группировка хозяйственных средств по источникам формирования и целевому назначению

По источникам формирования и целевому назначению хозяйственные средства организации подразделяют на две группы: источники собственных средств (собственный капитал), источники заемных средств (обязательства).

Источниками собственных средств организации являются: уставный (складочный), добавочный и резервный капиталы, фонды специального назначения, прибыль. К источникам собственных средств приравниваются также целевое финансирование и поступления.

Группировка хозяйственных средств по источникам формирования и целевому назначению представлена в табл. 2.2.

Внеоборотные средства	Оборотные средства
Основные средства	Запасы
Нематериальные активы	Дебиторская задолженность
Долгосрочные финансовые вложения	Краткосрочные финансовые вложения
Отвлеченные средства	

Таблица 2.1
Группировка хозяйственных средств по видам и размещению

В обобщенном виде группировка хозяйственных средств по видам и размещению представлена в табл. 2.1.

- штрафы санкции, подлежащие внесению в бюджет и др.

В обобщенном виде группировка хозяйственных средств по видам и размещению представлена в табл. 2.1.

физических лиц. В отношении обязательств организации кредиторы имеют преимущественное право платежного иска перед инвесторами (собственниками) на полное получение причитающихся им сумм. Если организация не в состоянии погасить свои долги, то кредиторы могут потребовать принудительной продажи активов для оплаты долгов.

Собственный капитал представляет собой остаточный интерес инвесторов (собственников) в активах организации после вычитания пассивов. Инвесторы (собственники) в отличие от кредиторов обладают лишь правом остаточного иска, т.е. объектом их исков могут быть все средства, оставшиеся после платежей по обязательствам организации.

Из вышеизложенного следует, что все активы организации могут быть востребованы либо кредиторами, либо её владельцами. А поскольку общая сумма всех претензий не может превышать сумму востребованных активов, то из этого вытекает равенство актива и пассива, которое в бухгалтерском учете называется балансовым уравнением.

Уравнение может быть представлено в одном из следующих видов:

- 1) уравнением горизонтального баланса (используется в российской практике)

Активы = Собственный капитал + Обязательства

(A = K + O);

2) уравнением вертикального баланса (используется в международной практике)

$$\text{Активы} - \text{Обязательства} = \text{Собственный капитал} \\ (A - O = K).$$

Форма бухгалтерского баланса (без расшифровки отдельных статей), применяемого организациями Российской Федерации, показана на примере ОАО «Смена» (табл. 3.1).

Бухгалтерский баланс ОАО «Смена», тыс. р.

Таблица 3.1

Наименование показателя	На 31 декабря 2012 г.	На 31 декабря 2011 г.	На 31 декабря 2010 г.
	1	2	3
АКТИВ			
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Нематериальные активы	8 000	6 000	4 000
Результаты исследований и разработок			
Нематериальные поисковые активы			
Материальные поисковые активы			

Дт	Кт	Сч. Сатин по цене 10 р. за 1 м	Кт
Номер операции	Номер операции	Сумма	Сумма
Сд _{0,нач}		1000	1000
1)	2)	40	400
3)	4)	50	500
Оборот	Оборот	90	900
Сд _{0,кон}		135	1350

Аналитические счета «Сатин» и «Ситен»

Запишем их на счетах аналитического и синтетического учета:

За отчетный месяц в бухгалтерском учете были отражены следующие операции:

- 1) Оприходовано от поставщиков: 40 м сатина, 30 м ситца;
- 2) Отпущено со склада в производство: 30 м сатина, 70 м ситца;
- 3) Оприходовано от подотчетного лица: 50 м сатина, 70 м ситца;
- 4) Продано на сторону: 25 м сатина, 50 м ситца.

Составим корреспонденции счетов по хозяйственным операциям:

- 1) Дт 10 Кт 60;
- 2) Дт 20 Кт 10;
- 3) Дт 10 Кт 71;
- 4) Дт 90 Кт 10.

Пример 6.
Определить конечное saldo по счету «Сатин» и «Ситен» «итет» составляют 100 м на сумму 1000 р. и 200 м на сумму 3000 р. соответственно.

Сд _{0,нач}	Сд _{0,кон}	Кт	Сч. Сатин	Кт	Сч. Ситен
300	400	120	120	350	350
2)	1)	50	50	1)	1)
1) 75	Сд _{0,кон}	300	300	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200	200	4)	4)
1) 75	Сд _{0,кон}	500	500	125	1)
300	400	120	120	350	350
3)	2)	250	250	2)	2)
250	4)	200			

активов (экономических ресурсов) или услуг от других юридических и физических лиц.

Таким образом, бухгалтерский баланс показывает состояние средств организации на определенную дату.

Актив и пассив баланса состоят из отдельных статей. Статья баланса представляет собой наименование отдельных объектов имущества или его источников формирования. Статьи, размещенные в активе, называются активными, а статьи, размещенные в пассиве, – пассивными. Так как каждая статья – это отдельный счет, то счета, расположенные в активе, относятся к активным счетам, на которых отражаются хозяйственные средства, а в пассиве – пассивные счета, на которых отражаются источники образования хозяйственных средств.

Согласно международным стандартам в активе баланса показываются экономические ресурсы, принадлежащие организации. Их рассматривают как потенциальные доходы организации, которые она может получить в будущем вследствие их использования. В пассиве баланса содержится информация об источниках формирования средств организации, т.е. о капитале, который делится на два основных типа: собственный капитал и привлеченный капитал (кредиторская задолженность). Кредиторскую задолженность рассматривают как обязательство, предполагающее потенциальное уменьшение доходов организации, вытекающее из получения активов (экономических ресурсов) или услуг от других юридических и

физических лиц.

Таким образом, бухгалтерский баланс показывает состояние средств организации на определенную дату.

Актив и пассив баланса состоят из отдельных статей. Статья баланса представляет собой наименование отдельных объектов имущества или его источников формирования. Статьи, размещенные в активе, называются активными, а статьи, размещенные в пассиве, – пассивными. Так как каждая статья – это отдельный счет, то счета, расположенные в активе, относятся к активным счетам, на которых отражаются хозяйственные средства, а в пассиве – пассивные счета, на которых отражаются источники образования хозяйственных средств.

Согласно международным стандартам в активе баланса показываются экономические ресурсы, принадлежащие организации. Их рассматривают как потенциальные доходы организации, которые она может получить в будущем вследствие их использования. В пассиве баланса содержится информация об источниках формирования средств организации, т.е. о капитале, который делится на два основных типа: собственный капитал и привлеченный капитал (кредиторская задолженность). Кредиторскую задолженность рассматривают как обязательство, предполагающее потенциальное уменьшение доходов организации, вытекающее из получения активов (экономических ресурсов) или услуг от других юридических и

4.3. Аналитический и синтетический учет

Все счета бухгалтерского учета имеют одну характерную особенность, заключающуюся в том, что хозяйственные средства и источники их формирования, а также хозяйственные процессы отражаются на них в обобщенном укрупненном виде; такие счета называются **синтетическими**. Учет на синтетических счетах ведется только в денежном измерителе, и данные синтетических счетов отражаются в балансе отдельной строкой (статьей). К синтетическим счетам относятся все счета, которые предусмотрены Планом счетов. Схематично синтетические счета изображаются в виде Т-счета.

Для конкретизации синтетических счетов используются аналитические счета, на которых отражаются данные, расшифровывающие показатели синтетического счета. Аналитические счета, которые раскрывают содержание расчетных счетов 60, 62, 70, 71 и др., имеют форму Т-счета, и учет на них ведется в денежном измерителе. Аналитические счета, кото-

– *владельцев* – 6000
 Кт 73/2 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – 1000
 Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 500
 Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – 4500

Пример 4.

В кассу получено: *в рубль* – 1000 р., *за предоплату* – 4500 р.

Дт 50 «Касса»

Кт 73/2 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – 1000
 Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 500
 Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – 4500

Пример 3.

– *владельцев* – 6000
 Кт 73/2 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – 1000
 Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 500
 Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – 4500

– *владельцев* – 6000
 Кт 73/2 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – 1000
 Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 500
 Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – 4500

Дт 10 «Материалы»

Пример 2.

От *владельцев* – 5000

Кт 60 (Расчеты с поставщиками и подрядчиками)

– *владельцев* – 6000
 Кт 73/2 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – 1000
 Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 500
 Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – 4500

Кт 60 (Расчеты с поставщиками и подрядчиками)

Пример 2.

От *владельцев* – 5000

Кт 60 (Расчеты с поставщиками и подрядчиками)

– *владельцев* – 6000
 Кт 73/2 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – 1000
 Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 500
 Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – 4500

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

3.1. Понятие бухгалтерского баланса, его структура и содержание

Термин «баланс» переводится с французского языка как «весь». В бухгалтерском учете способ балансового обобщения используется для группировки информации об объектах учета в стоимостном выражении. Баланс – это таблица, разделенная на две части. Левая часть баланса, в которой группируются хозяйственные средства, называется активом, а правая, где сгруппированы источники образования хозяйственных средств, – пассивом. Итог баланса называется его валютой.

При составлении баланса должно выполняться правило: **валюта актива всегда равна валюте пассива**.

С помощью бухгалтерского баланса хозяйственные средства организации группируются с одной стороны (в активе) по видам и размещению, с другой стороны (в пассиве) – по источникам формирования и целевому назначению.

Таким образом, бухгалтерский баланс показывает состояние средств организации на определенную дату.

Актив и пассив баланса состоят из отдельных статей. Статья баланса представляет собой наименование отдельных объектов имущества или его источников формирования. Статьи, размещенные в активе, называются активными, а статьи, размещенные в пассиве, – пассивными. Так как каждая статья – это отдельный счет, то счета, расположенные в активе, относятся к активным счетам, на которых отражаются хозяйственные средства, а в пассиве – пассивные счета, на которых отражаются источники образования хозяйственных средств.

Согласно международным стандартам в активе баланса показываются экономические ресурсы, принадлежащие организации. Их рассматривают как потенциальные доходы организации, которые она может получить в будущем вследствие их использования. В пассиве баланса содержится информация об источниках формирования средств организации, т.е. о капитале, который делится на два основных типа: собственный капитал и привлеченный капитал (кредиторская задолженность). Кредиторскую задолженность рассматривают как обязательство, предполагающее потенциальное уменьшение доходов организации, вытекающее из получения активов (экономических ресурсов) или услуг от других юридических и

2.3. Методы бухгалтерского учета

Для учета кругооборота капитала организации применяются различные приемы и способы. Совокупность этих приемов и способов представляет собой метод бухгалтерского учета.

Ниже представлены методы бухгалтерского учета:

- документация и инвентаризация;
- счет и двойная запись;
- оценка и калькуляция;

Бухгалтерский баланс и бухгалтерская отчетность.

Документация. Все хозяйственные операции, происходящие на предприятии, оформляются соответствующими документами. Документы – это материальные носители первичной учетной информации. В дальнейшем на их основе делаются записи на счетах бухгалтерского учета.

Однако есть такие операции, на которые невозможно составить документ в момент их совершения (хищение, усадка, бой и т.п.). Для выявления таких операций назначается **инвентаризация**, цель которой состоит в сверке данных бухгалтерского учета и фактического наличия материальных ценностей и финансовых обязательств организации. Результатом инвентаризации является выявление недостач или излишков.

Счет и двойная запись. Для учета хозяйственных средств и их источников в бухгалтерском учете используют счета, сгруппированные по экономически однородным признакам. Каждый источник образования хозяйственных средств и каждое хозяйственное средство имеют свой счет. В результате хозяйственных операций, как правило, взаимодействуют два счета, поэтому запись операции на двух счетах называется **двойной записью**.

Оценка и калькуляция. Чтобы вести бухгалтерский учет, необходимо данные из документов привести к единой оценке, то есть к денежному измерителю. **Оценка** представляет собой способ денежного выражения имущества и обязательств организации путем суммирования затрат для их отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Оценка неразрывно связана с калькуляцией.

Цель любой организации – определение себестоимости выпускаемой продукции. Чтобы определить себестоимость, необходимо материализовать трудовые и прочие затраты, выразить их в денежной оценке. Сумма затрат на изготовление продукции (работ, услуг) называется **себестоимостью** этой продукции, а процесс группировки затрат и определения себестоимости – **калькуляцией**.

Бухгалтерский баланс является способом обобщения и группировки хозяйственных средств и источников их образования на определенную дату. На основе баланса составляется отчетность организации. Согласно данным отчетности можно судить о финансовом положении организации и

Дт	Сч. (наименование аналитического счета)	Кт
Номер операции	Количество	Сумма
Сл/вал		Номер операции
1)		2)
3)		4)
Оборот		Оборот
Сл/вал		

Рис. 4.5. Схема аналитического счета

Аналитические счета в балансе не отражаются.

Учет и записи по счетам аналитического и синтетического учета ведется параллельно.

При подсчете оборотов и конечного остатка необходимо помнить следующее:

- начальное saldo по синтетическому счету равно сумме остатков аналитических счетов.
- сумма дебетовых и кредитовых оборотов аналитических счетов равна обороту по дебету и кредиту объединяющего их синтетического счета.
- сумма конечных остатков по аналитическим счетам равна конечному остатку объединяющего их синтетические счета.

Пример 5.

Определить конечное saldo по счетам синтетического и аналитического учета, если остатки по аналитическим счетам «Иванов И.И.» и «Петров П.П.» 300 р. и 500 р. соответственно.

За отчетный месяц в бухгалтерском учете были отражены следующие операции:

- 1) Дт 50 Кт 71 – в кассу сланы неизрасходованные подотчетные суммы: 50 р. Ивановым И.И., 75 р. Петровым П.П.;
- 2) Дт 71 Кт 50 – выдано из кассы в подотчет на хозяйственные расходы: Иванову И.И. – 150 р., Петрову – 250 р.;
- 3) Дт 10 Кт 71 – приобретены материалы: Ивановым И.И. на 120 р., Петровым П.П. на 230 р.
- 4) Дт 71 Кт 50 – выдано в подотчет на командировочные расходы: Иванову И.И. – 100 р., Петрову П.П. – 200 р.

исправления одной ошибки.

Для регистров этот способ применяется в случае ставится дата и подпись. Для регистров может допустить ошибки.

При заполнении бухгалтерских регистров бухгалтер может допустить ошибки.

Комбинированные регистры сочетают в себе систематические и хронологические записи.

Кассовый регистр сочетает в себе систематические и хронологические записи.

Способы исправления ошибки:

1) **Корректирующий:** ошибочная сумма, отраженная в регистре, зачеркивается тонкой линией, сверху надписывается правильная сумма и на свободном поле документа делается запись «Исправленному ... верить», ставится дата и подпись. Для регистров этот способ применяется в случае исправления одной ошибки.

Итого по Дт	90	76	15	50	20	10	Сумма, р.	
							Дт	Кт
42 000		3000		12 000	10 000	4000	4000	
								99 000*
000 11								
12 000				12 000				
12 000 1						4000		
0000		3000						
0000	0009							
2000		2000			3000			
3000								
4000								
Итого по Дт								
...								
Итого по Кт		3000		12 000	10 000	4000	4000	

Таблица 5.2

Шахматная ведомость

При помощи шахматной таблицы проверяется равенство дебетового и кредитового оборотов.

Хронологические регистры используются для регистрации хозяйственных операций по мере их совершения и поступления первичных документов в бухгалтерию. Примером таких регистров служат журнал хозяйственных операций, кассовая книга и т.д. Систематические регистры применяются для записей однородных по содержанию хозяйственных операций, например, только по счету 50 «Касса» или по счету 51 «Расчетный счет» и т.д.

Комбинированные регистры сочетают в себе систематические и хронологические записи.

При заполнении бухгалтерских регистров бухгалтер может допустить ошибки.

Способы исправления ошибки:

1) **Корректирующий:** ошибочная сумма, отраженная в регистре, зачеркивается тонкой линией, сверху надписывается правильная сумма и на свободном поле документа делается запись «Исправленному ... верить», ставится дата и подпись. Для регистров этот способ применяется в случае исправления одной ошибки.

Регистры **синтетического учета** предназначаются для записи хозяйственных операций по синтетическим счетам. В основу построения регистров синтетического учета заложена шахматная форма графления учетных таблиц. Рассмотрим ее построение, используя данные журнала хозяйственных операций (табл. 5.2).

Регистры, совмещающие аналитический и синтетический учет.

Регистры **синтетического учета** предназначаются для записи хозяйственных операций по синтетическим счетам. В основу построения регистров синтетического учета заложена шахматная форма графления учетных таблиц. Рассмотрим ее построение, используя данные журнала хозяйственных операций (табл. 5.2).

Таблица 5.1
Журнал хозяйственных операций ОАО «Смена» за май 2013 г.

№ оп	Дата	Документ №	Содержание хозяйственной операции	Корр. счетов		Сумма, р.	
				Дт	Кт	частная	общая
1	08.05	Пл. поруч. № 78	С расчетного счета перечислено поставщикам за материалы	60	51		5000
2	10.05	ПКО № 22	С расчетного счета получено в кассу на хозяйственные расходы	50	51		2000
3	12.05	Выписка банка	На расчетный счет зачислено: - за проданную продукцию; - дебиторская задолженность	51	90	6000	9000
4	12.05	Требование № 56	В производство отпущены основные материалы	20	10		4000
5	12.05	Накладная № 17	Из производства на склад сдана готовая продукция	43	20		3000
...							
50	31.05	Платежная ведомость № 4	Из кассы выдана заработная плата работникам организации	70	50		12 000
Итого:							99 000*

* Сумма условная

Учетные регистры классифицируются:

- по способу составления (шахматные, линейно-позиционные, комбинированные);
- видам учета (аналитические, синтетические, комбинированные);
- способу заполнения (хронологические, систематические, комбинированные).

В шахматных регистрах записи делаются в один прием: по дебету одного счета с кредита других счетов (ведомость) или по кредиту одного счета в дебет других счетов (журнал-ордер). В регистрах с **линейно-позиционным** способом заполнения записи выполняются в одну линию, например, в журнал-ордере № 7 «Расчеты с подотчетными лицами». В **комбинированных** регистрах сочетаются шахматные записи с линейно-позиционными.

Регистры **аналитического учета** используются для записи хозяйственных операций по аналитическим счетам. Для аналитического учета применяются следующие виды учетных регистров:

- регистры, которые ведутся параллельно регистрам синтетического учета и отделены от них;

- перечень отчетных форм;

В плане отчетности указываются:

нормальную работу организации.

составляют с учетом того, чтобы проверка наличия ценностей не влияла на инвентаризации.

План инвентаризации ценностей не влияла на инвентаризации.

В плане инвентаризации порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых инвентаризаций. План инвентаризации составляется с учетом того, чтобы проверка наличия ценностей не влияла на нормальную работу организации.

В плане отчетности указываются:

- перечень отчетных форм;

Основой организацией первичного учета является утвержденный главным бухгалтером график документооборота, в котором определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документов с момента составления до сдачи в архив.

При этом организации могут использовать типовые формы первичных учетных документов.

хозяйственных операций. При этом организации могут использовать типовые формы первичных учетных документов.

Основой организацией первичного учета является утвержденный главным бухгалтером график документооборота, в котором определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документов с момента составления до сдачи в архив.

- плана инвентаризации;
 - Плана счетов и их корреспонденции;
 - плана отчетности;
 - плана технического оформления учета;
 - плана организации труда работников бухгалтерии.
- В плане документации указывается перечень документов для учета хозяйственных операций. При этом организации могут использовать типовые формы первичных учетных документов.
- Основой организацией первичного учета является утвержденный главным бухгалтером график документооборота, в котором определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документов с момента составления до сдачи в архив.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов:

- вести бухгалтерский учет лично.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета необходимо иметь разработанную плановую организацию.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов:

- вести бухгалтерский учет лично.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета необходимо иметь разработанную плановую организацию.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов:

- вести бухгалтерский учет лично.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета необходимо иметь разработанную плановую организацию.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов:

- вести бухгалтерский учет лично.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета необходимо иметь разработанную плановую организацию.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов:

- вести бухгалтерский учет лично.

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета необходимо иметь разработанную плановую организацию.

План организации бухгалтерского учета состоит из следующих элементов:

- вести бухгалтерский учет лично.

- сроки предоставления отчетности;
- фамилии лиц, ответственных за составление отчетности.

В первой части содержится необходимые сведения по отчетности, предоставляемой внешним пользователям, во второй – по отчетности, получаемой от отделений подразделений организации.

В плане технического оформления учета дается детальная характеристика формы учета, которая будет применена в данной организации.

В плане организации труда работников бухгалтерии определяется структура аппарата и штат бухгалтерии, мероприятия по повышению их квалификации.

Структура бухгалтерского аппарата (рис. 6.1) зависит в основном от условий организации и технологии производства, объема учетной работы и наличия технических средств учета.

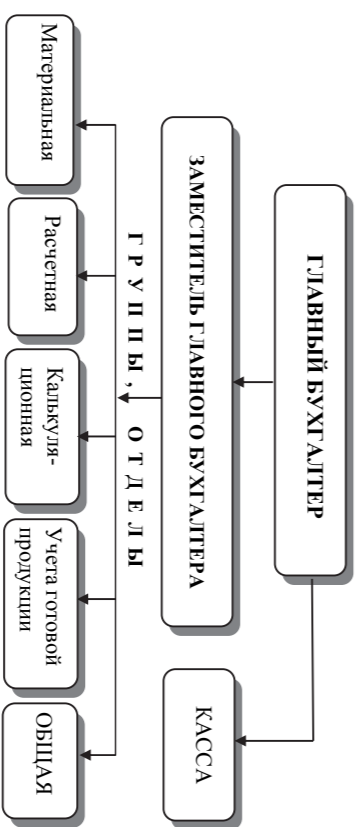


Рис. 6.1. Структура бухгалтерии

В настоящее время сложилось три основных типа организации структуры бухгалтерии: линейная, по вертикали и комбинированная.

При линейной организации все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. Такая структура бухгалтерии применяется в небольших организациях с численностью аппарата до 7 – 9 человек.

При организации аппарата по вертикали создаются промежуточные звенья управления, возглавляемые старшими бухгалтерами. Распоряжения главного бухгалтера в этом случае передаются старшим бухгалтерам, которые определяют конкретных исполнителей и контролируют выполнение работ. Данная структура бухгалтерии применяется в крупных и средних организациях.

Материальная группа занимается учетом движения товарно-материальных ценностей в организации, а также расчетами с поставщиками и подрядчиками.

Следует учитывать, что при исполнении даже нескольких исполнительных документов за работником должно быть сохранено не менее 50 %

Согласно Федеральному закону размер удержаний из заработной платы исчисляется с суммы, оставшейся после удержания налогов.

При перечислении сумм алиментов, удержанных по исполнительным листам, они переводятся за счет лица, обязанного уплачивать алименты, не позднее чем в трехдневный срок со дня выплаты заработной платы или иного дохода лицу, обязанному уплачивать алименты.

Удержание алиментов на содержание несовершеннолетних детей производится со всех видов заработной платы (денежного вознаграждения, содержания) и дополнительного вознаграждения, которые получают родители в денежной (национальной или иностранной валюте) и натуральной форме. Удержание следует производить с сумм, начисленных по тарифным ставкам, должностным окладам, по сельским расценкам или в процентах от выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг) и т.п.

Размер этих долей может быть уменьшен или увеличен судом с учетом материального или семейного положения сторон и иных заслуживающих внимания обстоятельств.

- на двух детей – одной трети,
- на трех и более детей – половины.

Алименты на содержание несовершеннолетних детей при отсутствии соглашения об уплате алиментов взыскиваются судом с родителей ежемесячно в следующих размерах:

- на одного ребенка – одной четверти заработка и (или) иного дохода родителей;
- на двух детей – одной трети,
- на трех и более детей – половины.

Кроме НДФЛ из заработной платы работника удерживаются алименты (удержания по исполнительным листам).

Алименты на содержание несовершеннолетних детей при отсутствии соглашения об уплате алиментов взыскиваются судом с родителей ежемесячно в следующих размерах:

- на одного ребенка – одной четверти заработка и (или) иного дохода родителей;
- на двух детей – одной трети,
- на трех и более детей – половины.

Стандартный налоговый вычет в размере 1400 р. за каждый месяц распространяется на первого и второго ребенка и 3000 р. на третьего и последующих детей и действует до месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом с начала года, превысил 280 000 р.

При расчете суммы налога на доходы физических лиц сумма дохода налогоплательщика уменьшается на стандартный вычет.

Кроме того, материалы классифицируются по техническим свойствам и делятся на группы: черные металлы, прокат, трубы, цветные металлы, химикаты и т.д.

В настоящее время применяются следующие методы оценки:

- по договорным ценам, которые устанавливаются организациями самостоятельно при заключении договоров-поставок и используются в виде отпусковых (продажных) в расчетах между организациями-поставщиками и организациями-покупателями с указанием в платёжных документах;
- по номенклатурным учетным ценам, которыми могут быть плановая себестоимость приобретенных (заготовленных) материалов, средние-купные цены и др. Во всех случаях в их основе лежат договорные цены с добавлением планируемой (расчетной) величины транспортно-заготовительных расходов (ТЭР). Их применяют для текущего оперативного учета наличных и движения материалов.

Фактически себестоимость рассчитывается бухгалтерией организации ежемесячно на основе договорной или плановой цены материалов, фактически израсходованных средств на производную плату (железнодорожный или авиатариф), фактически произведенных расходов по разгрузке и доставке материалов на склады организации, суммы потерь от недостачи сырья и материалов в пределах норм естественной убыли, фактически произведенных расходов на командировки по непосредственному изготовлению материалов.

Фактически себестоимость материалов можно рассчитать по окончании месяца, когда бухгалтерия будет иметь слагаемые этой себестоимости (платежные документы поставщиков материалов за их перевозку, поручочно-разгрузочные и прочие расходы). Движение же материалов в организациях происходит ежедневно, и документы на приход и расход материалов должны оформляться своевременно, по мере совершения операций и находит отражение в учете. Поэтому выявляется необходимость использовать в текущем учете твердые, заранее установленные цены, называемые учетными. Они могут быть или плановые, или договорные цены.

В случае использования в текущем учете договорных цен по окончании месяца рассчитываются суммы и процент ТЭР для доведения их до фактической себестоимости.

Стоимость объектов нематериальных активов погашается путем начисления амортизации в течение установленного срока их полезного использования.

ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов» разрешает применять следующие способы начисления амортизации:

- 1) линейный способ;
- 2) способ уменьшаемого остатка;
- 3) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

При линейном способе отчисления производят исходя из норм, исчисленных организацией на основе срока их полезного использования.

Срок полезного использования нематериальных активов определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету из срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации.

11.2. Амортизация нематериальных активов

Стоимость объектов нематериальных активов погашается путем начисления амортизации в течение установленного срока их полезного использования.

ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов» разрешает применять следующие способы начисления амортизации:

- 1) линейный способ;
- 2) способ уменьшаемого остатка;
- 3) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

Бухгалтерский учет наличия и движения нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности, ведется на активном счете 04 «Нематериальные активы», к которому открываются соответствующие субсчета.

Бухгалтерский учет наличия и движения нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности, ведется на активном счете 04 «Нематериальные активы», к которому открываются соответствующие субсчета.

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости по завершении различных гражданско-правовых сделок на основании договоров купли-продажи, мены, дарения, авторского, лицензионного, о выполнении научно-технических и опытно-конструкторских работ, созданий или передаче научно-технической продукции, доверительного управления имуществом, совместной деятельности и др.

Бухгалтерский учет наличия и движения нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности, ведется на активном счете 04 «Нематериальные активы», к которому открываются соответствующие субсчета.

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости по завершении различных гражданско-правовых сделок на основании договоров купли-продажи, мены, дарения, авторского, лицензионного, о выполнении научно-технических и опытно-конструкторских работ, созданий или передаче научно-технической продукции, доверительного управления имуществом, совместной деятельности и др.

Бухгалтерский учет наличия и движения нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности, ведется на активном счете 04 «Нематериальные активы», к которому открываются соответствующие субсчета.

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости по завершении различных гражданско-правовых сделок на основании договоров купли-продажи, мены, дарения, авторского, лицензионного, о выполнении научно-технических и опытно-конструкторских работ, созданий или передаче научно-технической продукции, доверительного управления имуществом, совместной деятельности и др.

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

Особый вид нематериальных активов – деловая репутация являющаяся результатом деятельности организации, приобретенная организацией в результате сделки, связанной с приобретением имущества (как приобретенного в целом и (или) в долях) и стоимости нематериального комплекса (бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств как надбавку к фактической балансовой стоимости организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем будущего покупателя в качестве отступного инвентарного объекта).

10.4. Учет поступления и выбытия основных средств

Учет поступления основных средств в организацию.

1) Основные средства вносятся в **счет вклада учредителей в уставный капитал**:

- Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 75 «Расчеты с учредителями»;
- Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

2) Основные средства поступают **от поставщиков**.

Пример 4.

От поставщика получены основные средства по остаточной стоимости 40 тыс. р. Произведены расходы по доставке основных средств, полученных от поставщика, в сумме 5 тыс. р. Оплата осуществлена услугами по ремонту основных средств в счет поставки основных средств без указания стоимости этих услуг.

Оприходование полученных основных средств отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – 40 000;
- Дт 08 Кт 60 (76) – 5000 списаны расходы по доставке основных средств;
- Дт 01 «Основные средства» Кт 08 – 45 000 приняты на баланс основные средства.

3) Основные средства принимаются **безвозмездно от других юридических лиц**.

Показатель	По учетным ценам	По фактической себестоимости	Отклонение, (+, -)
1) Остаток продукции на складе на начало месяца	100 000	105 000	+5000
2) Поступило из производства	460 000	490 300	+30 300
3) Итого	560 000	595 300	+35 300
4) Отношение суммы отклонений к учетной стоимости, %	-	-	6,3 (35 300 / 560 000 × 100 %)
5) Отгружено продукции	230 000	244 490	+14 490
6) Остаток продукции на складе на конец месяца (п. 3 – п. 5)	330 000	350 810	+20 810

Учет готовой продукции на складе

Таблица 13.1

Сумма отклонения, приходящаяся на отгруженную (проданную) продукцию, составила 14 490 р. ($230\ 000\ р. \times 6,3\ \%$). Следовательно, на себестоимость реализованной продукции дополнительно следует отнести 14 490 р., что отразится проводкой:

Дт 90 Кт 43 – на сумму отклонения, приходящуюся на отгруженную (проданную) продукцию – 14 490 р.

Таким образом, фактическая себестоимость отгруженной продукции за месяц составила 244 490 р. ($230\ 000\ р. + 14\ 490\ р.$).

Занесем полученные данные в табл. 13.1 и определим остаток готовой продукции на конец месяца в оценке по учетным ценам и фактической себестоимости.

Сумма отклонения, приходящаяся на отгруженную (проданную) продукцию, составила 14 490 р. ($230\ 000\ р. \times 6,3\ \%$). Следовательно, на себестоимость реализованной продукции дополнительно следует отнести 14 490 р., что отразится проводкой:

Дт 90 Кт 43 – на сумму отклонения, приходящуюся на отгруженную (проданную) продукцию – 14 490 р.

Таким образом, фактическая себестоимость отгруженной продукции за месяц составила 244 490 р. ($230\ 000\ р. + 14\ 490\ р.$).

Занесем полученные данные в табл. 13.1 и определим остаток готовой продукции на конец месяца в оценке по учетным ценам и фактической себестоимости.

2) продукция реализована на сторону:

Дт 62 Кт 90 – на сумму стоимости реализованной продукции – 250 000 р. ($50\ р. \times 5000\ ед.$);

Дт 90 Кт 43 – на сумму учетной стоимости реализованной продукции – 230 000 р. ($46\ р. \times 5000\ ед.$);

3) отражено отклонение фактической себестоимости выпущенной продукции от ее стоимости по учетным ценам (в данном случае перерасход):

Дт 43 Кт 20 – на сумму перерасхода – 30 300 р. ($490\ 300\ р. - 460\ 000\ р.$).

Далее необходимо рассчитать процент отклонения фактической производственной себестоимости продукции от ее стоимости по учетным ценам. Процент отклонения рассчитывается исходя из остатка продукции на начало месяца и ее поступления за месяц:

$$(5000\ р. + 30\ 300\ р.) / (100\ 000\ р. + 460\ 000\ р.) \times 100\ \% = 6,3\ \%$$

Сумма отклонения, приходящаяся на отгруженную (проданную) продукцию, составила 14 490 р. ($230\ 000\ р. \times 6,3\ \%$).

Следовательно, на себестоимость реализованной продукции дополнительно следует отнести 14 490 р., что отразится проводкой:

Дт 90 Кт 43 – на сумму отклонения, приходящуюся на отгруженную (проданную) продукцию – 14 490 р.

Таким образом, фактическая себестоимость отгруженной продукции за месяц составила 244 490 р. ($230\ 000\ р. + 14\ 490\ р.$).

Занесем полученные данные в табл. 13.1 и определим остаток готовой продукции на конец месяца в оценке по учетным ценам и фактической себестоимости.

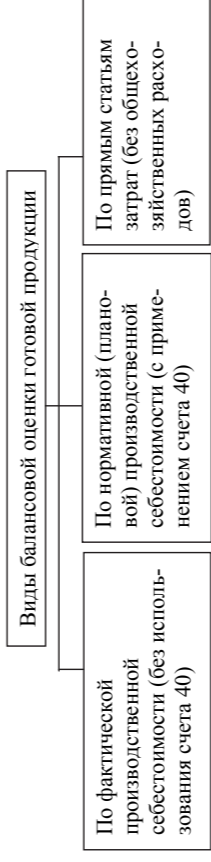


Рис. 13.1. Виды балансовой оценки готовой продукции

13.3. Учет отгрузки готовой продукции

Отгрузка (отпуск) продукции покупателям производится на основании заключенных с ними договоров (договоров поставки).

В соответствии с Гражданским Кодексом Российской Федерации по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием.

Поставка товаров осуществляется поставщиком путем отгрузки (передачи) товаров покупателю, являющемуся стороной договора поставки, или лицу, указанному в договоре в качестве получателя. В случае, когда договор поставки предусматривает право покупателя давать поставщику указания об отгрузке (передаче) товаров покупателям (отгрузочные разрядки), отгрузка (передача) товаров осуществляется поставщиком покупателям, указанным в отгрузочной разрядке.

Доставка товаров осуществляется поставщиком путем отгрузки его транспортом, предусмотренным договором поставки, и на определенных в договоре условиях. В случаях, когда в договоре не определено, каким видом транспорта или на каких условиях осуществляется доставка, право выбора вида транспорта или определения условий доставки товаров принадлежит поставщику, если иное не следует из закона, иных правовых актов, существа обязательства или обычая делового оборота.

Договором поставки может быть предусмотрено получение товаров покупателем (получателем) в месте нахождения поставщика (выборка товаров).

Видельности к изменению факторов внешней и внутренней среды и управленческим воздействиям.

Различают макроэкономический анализ, который изучает экономические явления и процессы на уровне мировой и национальной экономики и ее отдельных отраслей, и микроэкономический анализ, изучающий эти процессы и явления на уровне отдельных субъектов хозяйствования.

Возникновение микроэкономического анализа, его становление и развитие связано с развитием бухгалтерского учета и балансоведения, а также науки управления. «Трактат о счетах и записях» Луки Пачоли, по мнению многих ученых, является основой не только бухгалтерского учета, но и финансового анализа. Родоначальником систематизированного анализа на уровне предприятия как составного элемента бухгалтерского учета считают французского ученого Жака Савари, который ввел понятие синтетического и аналитического учета. Идея Савари была углублена в XIX в. итальянцем Джузеппе Чербони, который создал учение об аналитическом разложении бухгалтерских счетов. Однако теоретическое и практическое развитие микроэкономического анализа получил в эпоху развития рыночных отношений, т.е. во второй половине XIX в.

Первые специальные книги по анализу появились в конце XIX – начале XX вв. Они были посвящены анализу баланса и уже имели методическую направленность.

Во второй половине XX в. большой вклад в развитие методологии комплексного анализа хозяйственной деятельности (АХД) внесли ученые-экономисты М. И. Баканов, А. Д. Шеремет, С. Б. Варнгольд, В. В. Ковалев, В. Ф. Палий, Н. А. Русак, Р. С. Сайфулин и др.

Развитие АХД обусловлено состоянием бухгалтерского учета, который сформировался в условиях плановой системы и основными функциями которого до сих пор остаются сбор и накопление информации для обслуживания внешних пользователей (т.е. для составления бухгалтерской, статистической и налоговой отчетности) и выполнение контрольной функции.

Как функция управления анализ тесно связан с планированием и прогнозированием результатов деятельности.

Экономический анализ – это средство не только обоснования планов, но и контроля за их выполнением. Ведущая роль отводится анализу при определении и использовании резервов повышения эффективности производства.

Выдвижение на первый план финансовых аспектов деятельности субъектов хозяйствования, возрастание роли финансов привели к приоритетности анализа, основу которого составляет финансовая модель предприятия.

для определенных экономических явлений. К примеру, если темпы роста

качественных сравнительных характеристик и экспертных оценках изучаемых явлений и процессов.

• **Количественный (факторный) анализ** – основан на количественных сопоставлениях и исследовании степени чувствительности экономических явлений к изменению различных факторов.

• **Экспресс-анализ** представляет собой способ диагностики состояния экономики предприятия на основе типичных признаков, характерных для определенных экономических явлений.

9) **По методике изучения объектов анализа** различают:

• **Качественный анализ** – это способ исследования, основанный на качественных сравнительных характеристиках и экспертных оценках изучаемых явлений и процессов.

• **Количественный (факторный) анализ** – основан на количественных сопоставлениях и исследовании степени чувствительности экономических явлений к изменению различных факторов.

• **Экспресс-анализ** представляет собой способ диагностики состояния экономики предприятия на основе типичных признаков, характерных для определенных экономических явлений.

В ходе **институционального анализа** оценивается организационная, правовая, политическая обстановка, в рамках которой будет осуществляться деятельность предприятия, изучаются нормативная база, отношения с местными властями, партнерами и контрагентами по бизнесу и вырабатывается стратегическая и тактическая политика предприятия в области делового сотрудничества с ними, что также способствует повышению эффективности функционирования предприятия.

Локационный анализ исследует товарные потоки, связанные со снабжением, производством и сбытом, и способствует ускорению материальных и денежных потоков.

В ходе **институционального анализа** используется для разработки программы оценки эффективности инвестиционной деятельности субъектов хозяйствования, для обоснования оптимального варианта инвестиционного проекта.

Функционально-стоимостной анализ (ФСА) (FSA) – это метод системного исследования объекта на стадии проектирования, направленный на оптимизацию соотношения между потребительскими свойствами изделия и затратами на его разработку, производство и эксплуатацию.

Социально-экономический анализ изучает причинно-следственную взаимосвязь социальных и экономических процессов, их влияние друг на друга и на экономику хозяйствования.

Экономико-логический анализ управленческая часть природоохранной деятельности предприятия, основным содержанием которого является исследование взаимодействия экологических и экономических процессов, связанных с сохранением и улучшением окружающей среды и затратами на экологичность.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

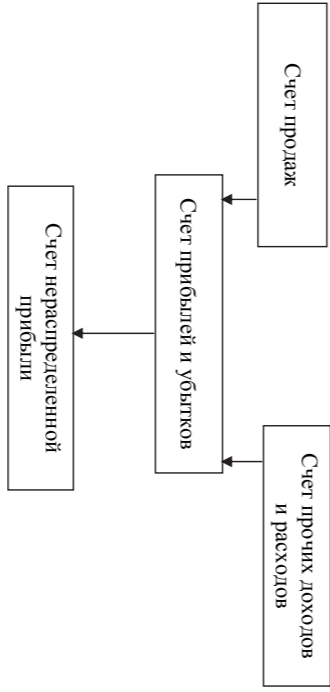
Маркетинговый анализ является разновидностью маркетингового анализа и усиливает конкуренцию предприятия в целях повышения эффективности и оптимизации затрат.

Финансовый результат по окончании каждого месяца формируется следующим образом:

- сопоставлением кредитового оборота по субсчету 90/1 «Выручка» и совокупного дебетового оборота по остальным субсчетам счета 90 «Продажи», открытых организацией, определяется прибыль или убыток от обычных видов деятельности и отражается на субсчете 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки», т.е. Дт 90/9 Кт 99 – получена прибыль от обычных видов деятельности и Дт 99 Кт 90/9 – получен убыток от обычных видов деятельности.

Непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются доходы и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами деятельности организации, или так называемые чрезвычайные доходы и расходы, например, потери от стихийных бедствий, национализации имущества (Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 01 «Основные средства», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и т.д.).

Рис. 13.2. Формирование финансового результата организации



прочих доходов и расходов, в том числе чрезвычайных. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Формирование финансового результата организации за отчетный год представлено на рис. 13.2.

13.6. Бухгалтерский учет продажи продукции

Как ранее было отмечено, в целях бухгалтерского учета проданной (реализованной) считается продукция, право собственности на которую перешло к покупателю. Переход права собственности в общем случае осуществляется в момент отгрузки продукции.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета операции по продаже продукции находят отражение на счете 90 «Продажи», по дебету которого фиксируется фактическая себестоимость реализованной продукции (в корреспонденции со счетами 26 «Общехозяйственные расходы», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу»), а по кредиту – сумма, на которую купатель предъявлены расчетные документы: в промышленных и сельскохозяйственных организациях – **выручка от продажи продукции** (в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»), в организациях торговли – **продажная стоимость реализованных товаров** (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов).

Здесь необходимо отметить, что выручка от продажи продукции является объектом налогообложения для некоторых видов налогов, в частности, налога на добавленную стоимость.

Проводка по начислению налога на добавленную стоимость оформляется одновременно с оформлением проводки, отражающей выручку от продажи продукции:

- Дт 62 Кт 90 – на сумму выручки от продажи;
- Дт 90 Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС» – на сумму начисленного НДС.

Таким образом, вторым счетом в проводке, отражающей выручку от реализации, является счет расчетов с покупателями и заказчиками – счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету этого счета отражается выручка от продажи, по кредиту – сумма поступивших оплат (зачета взаимных обязательств, ранее поступивших авансов).

Покупатель обязан погасить задолженность перед поставщиком в определенных договором сроки. Оплата продукции может быть произведена сразу же после ее отгрузки или через определенное время (до истечения предусмотренного договором срока). Оплата покупателем счета поставщика отражается в учете последнего проводкой:

Дт 51 Кт 62 – на сумму денежных средств, перечисленных в оплату счета.

При получении авансов (предварительной оплаты) при поставке товаров, продукции, иных ценностей вся сумма, указанная в документах по полученным авансам (оплате), отражается проводкой:

Дт 51 (50) Кт 62 – на сумму полученного аванса.

Использование прибыли, направленной на уплату налога на прибыль (Дт 99 Кт 68), а также суммы причитающихся к уплате налоговых санкций (по всем налогам и сборам) учитывается непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки»:

- 1) Начислен налог на прибыль организации.

Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- 2) Сумма налоговых санкций.

Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В результате на счете 99 «Прибыли и убытки» выявляется чистая прибыль организации – основа для объявления дивидендов и иного распределения прибыли.

При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Такая запись называется реформацией баланса.

Формирование чистой прибыли (убытка) можно рассчитать по формуле

$$\begin{aligned} & \text{Чистая прибыль (убыток) за отчетный период} = \\ & = \text{Прибыль/убыток от продаж} + / - \text{Сальдо прочих доходов и расходов} + / - \\ & + / - \text{Чрезвычайные расходы и доходы} - \text{Налог на прибыль.} \end{aligned}$$

14. УЧЕТ КАПИТАЛА

14.1. Учет уставного капитала

В соответствии с концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала расценивается как разница между активами и обязательствами.

Уставный (складочный) капитал коммерческой организации (уставный фонд государственного и муниципального унитарного предприятия, паевой взнос потребительского или производственного кооператива) наряду с резервным и добавочным капиталом относится к собственным источникам финансирования деятельности субъектов хозяйствования. Величина уставного капитала характеризует размер имущества, гарантирующего интересы кредиторов организации.

Минимальный размер уставного капитала определяется федеральными законами, регулирующими порядок создания и деятельности организаций различных организационно-правовых форм: акционерного общества, общества с ограниченной ответственностью и др. К примеру, минимальный уставный капитал открытого акционерного общества должен состав-

13.7. Учет прибылей и убытков

Учет финансовых результатов ведется на счете 99 «Прибыли и убытки», который предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, отгрузки».

Прибыль, подлежащую налогообложению при определении выручки от реализации «по оплате» (*кассовый метод*), непосредственно на счетах бухгалтерского учета выявлять невозможно. Это объясняется тем, что вне зависимости от выбранного метода определения выручки от реализации в целях налогообложения в бухгалтерском учете выручка отражается «по отгрузке».

Основное различие методов состоит в определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг), без НДС и акцизов, и затратами на производство и реализацию продукции, включаемыми в себестоимость продукции.

При применении метода определения выручки от реализации «по отгрузке» (*метод начисления*) налогооблагаемая прибыль определяется исходя из общей суммы выручки от реализации продукции, отнесенной в отчетном периоде на счет 62 со счета 90, и общей суммы затрат на производство и реализацию продукции (дебетовый оборот по счету 90), что фактически представляет собой saldo по счету 90.

Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) устанавливается предприятием на длительный срок (ряд лет) исходя из условий хозяйствования и заключаемых договоров и должен быть зафиксирован в учетной политике.

Для целей налогообложения выручка от реализации продукции

расчетах – по мере поступления средств за товары (работы, услуги) на счета в учреждениях банков, а при расчетах наличными деньгами – по мере поступления средств в кассу), либо *по мере отгрузки* товаров (выполнения работ, оказания услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов.

Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) устанавливается предприятием на длительный срок (ряд лет) исходя из условий хозяйствования и заключаемых договоров и должен быть зафиксирован в учетной политике.

Основное различие методов состоит в определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг), без НДС и акцизов, и затратами на производство и реализацию продукции, включаемыми в себестоимость продукции.

При отгрузке продукции в учете поставщика оформляются проводки, отражающие:

1) собственно отгрузку продукции:

Дт 62 Кт 90 – на сумму выручки от продажи продукции;

Дт 90 Кт 68 – на сумму начисленного НДС;

Дт 90 Кт 43 – на сумму фактической себестоимости отгруженной продукции;

2) зачет ранее полученного аванса:

Дт 62 Кт 62 – на сумму аванса;

3) корректировку ранее сделанной записи на сумму НДС по полученному авансу:

Дт 68 Кт 62 – на сумму ранее начисленного НДС.

При признании в бухгалтерском учете суммы выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и т.п. отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и т.п. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и других в дебет счета 90 «Продажи».

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

- 90/1 «Выручка»,
- 90/2 «Себестоимость продаж»,
- 90/3 «Налог на добавленную стоимость»,
- 90/4 «Акцизы»,
- 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчете 90/1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90/2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90/1 «Выручка» признана выручка.

На субсчете 90/3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы НДС, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90/4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Субсчет 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

14.2. Учет резервного капитала

В соответствии с законодательством для покрытия убытков организации, погашения облигаций общества, выкупа собственных акций формируются резервный капитал, создаваемый за счет чистой прибыли организации.

Так, в акционерных обществах резервный капитал создается в размере, предусмотренном уставом общества, но не менее 15 % от его уставного капитала путем обязательных ежегодных отчислений до достижения им установленного размера. Ставка ежегодных отчислений также регламентируется законодательством.

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «Уставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уведомления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

2) Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «Уставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уведомления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

В качестве вклада могут быть внесены также нематериальные активы, незавершенное капитальное строительство, незавершенное производство, товары, денежные средства и т.д.

В бухгалтерском учете отражаются:

1) Дт 01 «Основные средства», 04 «Основные средства», 20 «Основное

производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 29 «Об-

служивающие производство и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая про-

дукция», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»,

55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения» Кт 75 «Рас-

четы с учредителями»;

2) Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «У-

ставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уве-

домления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

В бухгалтерском учете отражаются:

1) Дт 01 «Основные средства», 04 «Основные средства», 20 «Основное

производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 29 «Об-

служивающие производство и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая про-

дукция», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»,

55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения» Кт 75 «Рас-

четы с учредителями»;

2) Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «У-

ставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уве-

домления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

В качестве вклада могут быть внесены также нематериальные активы, неза-

вершенное капитальное строительство, незавершенное производство, то-

вары, денежные средства и т.д.

В бухгалтерском учете отражаются:

1) Дт 01 «Основные средства», 04 «Основные средства», 20 «Основное

производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 29 «Об-

служивающие производство и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая про-

дукция», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»,

55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения» Кт 75 «Рас-

четы с учредителями»;

2) Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «У-

ставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уве-

домления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

В качестве вклада могут быть внесены также нематериальные активы, неза-

вершенное капитальное строительство, незавершенное производство, то-

вары, денежные средства и т.д.

В бухгалтерском учете отражаются:

1) Дт 01 «Основные средства», 04 «Основные средства», 20 «Основное

производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 29 «Об-

служивающие производство и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая про-

дукция», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»,

55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения» Кт 75 «Рас-

четы с учредителями»;

2) Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «У-

ставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уве-

домления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

В качестве вклада могут быть внесены также нематериальные активы, неза-

вершенное капитальное строительство, незавершенное производство, то-

вары, денежные средства и т.д.

В бухгалтерском учете отражаются:

1) Дт 01 «Основные средства», 04 «Основные средства», 20 «Основное

производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 29 «Об-

служивающие производство и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая про-

дукция», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»,

55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения» Кт 75 «Рас-

четы с учредителями»;

2) Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Уменьшение уставного капитала хозяйственных обществ (Дт 80 «У-

ставный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями») допускается после уве-

домления всех его кредиторов в порядке, определяемом законодательством.

факторов на результаты деятельности, что повышает уровень аналитических исследований.

Важной методологической чертой анализа является то, что он призван не только устанавливать причинно-следственные связи, но и давать факторов на результаты деятельности, что повышает уровень аналитических исследований.

Содержание и эксплуатацию новой техники, себестоимость продукции будет снижаться, и наоборот.

Важной методологической чертой анализа является то, что он призван не только устанавливать причинно-следственные связи, но и давать факторов на результаты деятельности, что повышает уровень аналитических исследований.

Использование диалектического метода в анализе означает, что изучение хозяйственной деятельности предприятий должно проводиться с учетом всех взаимосвязей. Например, при изучении влияния внедрения новой техники на уровень себестоимости продукции надо учитывать не только непосредственную, но и опосредованную связь. Известно, что с внедрением новой техники увеличиваются издержки производства, а значит, и себестоимость продукции. Но при этом растет производительность труда, что, в свою очередь, способствует экономии заработной платы и снижению себестоимости продукции. Отсюда следует, что если темпы роста производительности труда превысят темпы роста издержек на содержание и эксплуатацию новой техники, себестоимость продукции будет снижаться, и наоборот.

Использование диалектического метода в анализе означает, что изучение хозяйственной деятельности предприятий должно проводиться с учетом всех взаимосвязей. Например, при изучении влияния внедрения новой техники на уровень себестоимости продукции надо учитывать не только непосредственную, но и опосредованную связь. Известно, что с внедрением новой техники увеличиваются издержки производства, а значит, и себестоимость продукции. Но при этом растет производительность труда, что, в свою очередь, способствует экономии заработной платы и снижению себестоимости продукции. Отсюда следует, что если темпы роста производительности труда превысят темпы роста издержек на содержание и эксплуатацию новой техники, себестоимость продукции будет снижаться, и наоборот.

Диалектический метод познания исходит из того, что все явления и процессы необходимо рассматривать в постоянном движении, изменении, развитии. В соответствии с принципами диалектического метода каждый процесс, каждое явление необходимо рассматривать как единство и борьбу противоположностей. Этот принцип предполагает необходимость изучения внутренних противоречий, положительных и отрицательных сторон каждого явления, каждого процесса. Например, научно-технический прогресс (НТП) оказывает положительный результат на рост производительности труда, повышение уровня рентабельности и другие показатели, но при этом надо учитывать и его отрицательные последствия – загрязнение окружающей среды.

Методология науки представляет собой систему принципов, правил, методов и средств, направленных на познание ее предмета. Основными составляющими в методологии науки являются выработка общих принципов подхода к изучению предмета и разработка конкретных методов его исследования. Специфические для различных наук способы подхода к изучению своего предмета базируются на всеобщем диалектическом методе познания.

17.1. Понятие методологии экономического анализа и характеристики элементов

17. Методологические основы деятельности предприятия

17.3. Система аналитических показателей в экономическом анализе

Все объекты экономического анализа находят отражение в системе показателей плана, учета, отчетности и других источниках информации. Показатели должны дополнять, а не дублировать друг друга, не противоречить друг другу. Они не должны быть разнородными, трудно поддаваться широким структуризации. Их число должно быть оптимальным. В связи с этим выбор и обоснование системы показателей для отражения экономических явлений и процессов (объектов исследования) является важным методологическим вопросом в экономическом анализе.

По своему содержанию выделяют следующие группы показателей:

- количественные и качественные;
- общие и специфические;
- обобщающие, частные и вспомогательные (косвенные);
- единичные и интегральные;
- абсолютные и относительные;
- результирующие и факторные;
- нормативные, плановые, учетные, отчетные, аналитические.

К **количественным показателям** относятся, например, объем изготовленной продукции, количество работников, площадь полей, поголовье скота. **Качественные показатели** показывают существенные особенности и свойства изучаемых объектов, например, производительность труда, себестоимость, рентабельность, урожайность.

К **общим показателям** относятся показатели производительности труда, себестоимости, прибыли, рентабельности, платежеспособности. Примером **специфических показателей** для отдельных отраслей и предприятий могут быть calorийность каменного угля, влажность торфа, жирность молока и т.д.

Обобщающие показатели применяются для обобщенной характеристики сложных экономических явлений, например, обобщающими показателями производительности труда являются среднетоговая, среднесуточная, среднемесячная выработка продукции одним работником. **Частные показатели** отражают отдельные стороны, элементы изучаемых явлений и процессов, например, к частным показателям производительности труда относятся затраты рабочего времени на производство единицы продукции определенного вида или количество произведенной продукции за единицу рабочего времени. **Вспомогательные (косвенные) показатели** используются для более полной характеристики того или иного объекта анализа, например, количество рабочего времени, затраченного на единицу выпущенных работ.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

По иерархии (уровню соподчиненности) различают факторы первого, второго, третьего и так далее уровня подчинения. Факторы первого уровня непосредственно влияют на результирующий показатель. Факторы, определяющие результирующий показатель косвенно, при помощи факторов первого уровня, называются факторами второго уровня.

17.4. Понятие и виды факторного экономического анализа

Все явления и процессы хозяйственной деятельности организации находятся во взаимосвязи, взаимозависимости и обусловленности. Каждый результирующий показатель зависит от многочисленных факторов. Поэтому важным методологическим вопросом в анализе хозяйственной деятельности является изучение и измерение влияния факторов на величину исследуемых экономических показателей.

Под методикой понимается совокупность способов и правил наиболее целесообразного выполнения аналитического исследования. Различают общую и частную методики анализа.

Общая методика используется при изучении объектов экономического анализа в различных отраслях экономики. Частные методики конструируются обычно применительно к определенным отраслям экономики, типам производства, объектам исследования, видам анализа.

Важнейшими элементами методики экономического анализа являются технические приемы и способы анализа, которые используются на различ-

17.2. Методика экономического анализа

Наряду с системным существует ситуационный подход, согласно

которому основу управления составляет ситуация, которой надо управлять с целью предупреждения кризисных явлений. Чтобы принять правильное решение, необходимо оценить сложившуюся ситуацию и спрогнозировать ее развитие в перспективе. Специфика ситуационного подхода состоит в том, что он, развивая основные идеи системного анализа, выделяет самые значимые системные параметры, наиболее актуальные факторы, воздействуя на которые можно достичь поставленных целей более эффективно способами. Ситуационный подход в настоящее время является одним из перспективных направлений развития методологии и методики экономического анализа.

Одним из направлений методологии исследования является системный подход. Системный подход предусматривает максимальное разложение изучаемых явлений и процессов на элементы и их систематизацию. Детализация (выделение составных частей) тех или других явлений проводится в той степени, которая необходима для выяснения наиболее существенного и главного в изучаемом объекте. Она зависит от объекта и цели анализа.

Систематизация элементов системы производится на основе изучения их взаимосвязи и взаимодействия. Это позволяет определить главные компоненты, функции, соподчиненность элементов системы, построить приближенную структурно-логическую модель анализа изучаемого объекта (системы).

Наряду с системным существует ситуационный подход, согласно которому основу управления составляет ситуация, которой надо управлять с целью предупреждения кризисных явлений. Чтобы принять правильное решение, необходимо оценить сложившуюся ситуацию и спрогнозировать ее развитие в перспективе. Специфика ситуационного подхода состоит в том, что он, развивая основные идеи системного анализа, выделяет самые значимые системные параметры, наиболее актуальные факторы, воздействуя на которые можно достичь поставленных целей более эффективно способами. Ситуационный подход в настоящее время является одним из перспективных направлений развития методологии и методики экономического анализа.

Изучение и измерение причинных связей в анализе можно осуществлять методом индукции и дедукции. Способ индукции заключается в том, что исследование ведется от частного к общему, от частных фактов к обобщениям, от причин к результатам. Дедукция – это способ, когда исследование осуществляется от общих фактов к частным, от результатов к причинам. Метод индукции применяется для комплексной оценки чувствительности всех показателей к изменению отдельных факторов. С помощью дедукции исследуется весь комплекс факторов, формирующих исследуемый результативный показатель.

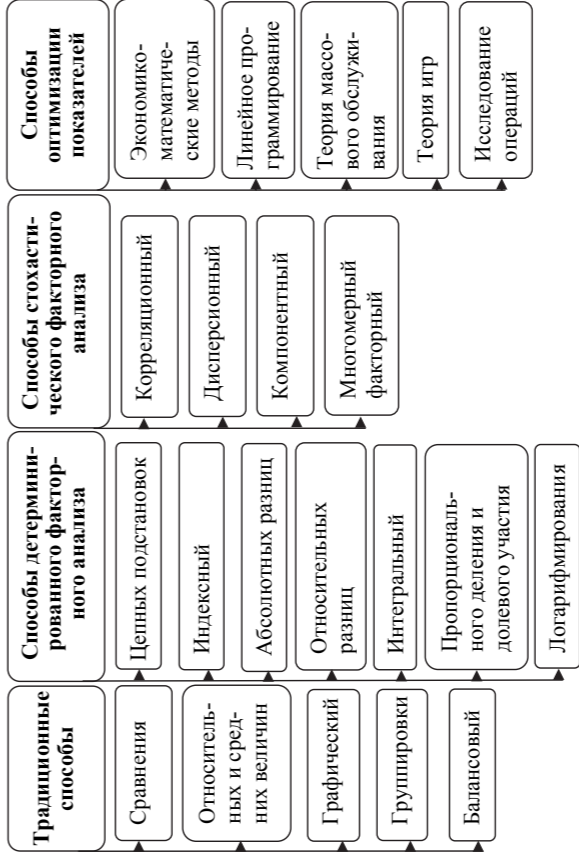


Рис. 17.1. Способы экономического анализа

Для изучения влияния факторов на результаты хозяйствования и подсчета резервов в анализе применяются способы детерминированного и стохастического факторного анализа, методы оптимизационного решения экономических задач. Применение тех или иных способов зависит от цели и глубины анализа, объекта исследования, технических возможностей выполнения аналитических расчетов и т.д.

Совершенствование инструментария экономического анализа имеет очень большое значение и является основой успеха и эффективности аналитической работы. Математические методы исследования позволяют изучать более обширный комплекс факторов, определяющих результаты деятельности предприятия, повышают точность вычислений. Благодаря им появилась возможность решать многомерные и оптимизационные задачи, создающие основу для принятия научно обоснованных управленческих решений.

Классификация факторов в экономическом анализе позволяет глубже разобратся в причинах изменения исследуемых явлений, точнее оценить место и роль каждого фактора в формировании величины результативных показателей.

Исследуемые в анализе факторы могут быть классифицированы по разным признакам:

- по своей природе (природно-климатические, социально-экономические, производственно-экономические);
- степени воздействия на результаты хозяйственной деятельности предприятия (основные, второстепенные);
- отношению к объекту исследования (внутренние, внешние);
- степени зависимости от субъекта хозяйствования (объективные, субъективные);
- степени распространённости (общие, специфические);
- продолжительности воздействия на результаты деятельности предприятия (постоянные, переменные);
- характеру действия (интенсивные, экстенсивные);
- степени влияния факторов на результаты хозяйственной деятельности предприятия (количественные, качественные);
- степени атретирования (сложные, простые);
- возможности измерения влияния факторов на результативный показатель (измеримые, неизмеримые).

Природно-климатические факторы оказывают большое влияние на результаты деятельности в сельском хозяйстве, в добывающей промышленности, лесном хозяйстве и других отраслях. К социально-экономическим факторам относятся жилищные условия работников, организация культурно-массовой, спортивной и оздоровительной работы на предприятии, общий уровень культуры и образования кадров. Производственно-экономические факторы определяют полностью и эффективность использования производственных ресурсов предприятия и конечные результаты его деятельности.

17.5. Классификация факторов в экономическом анализе

Классификация факторов в экономическом анализе позволяет глубже разобратся в причинах изменения исследуемых явлений, точнее оценить место и роль каждого фактора в формировании величины результативных показателей.

Исследуемые в анализе факторы могут быть классифицированы по разным признакам:

- по своей природе (природно-климатические, социально-экономические, производственно-экономические);
- степени воздействия на результаты хозяйственной деятельности предприятия (основные, второстепенные);
- отношению к объекту исследования (внутренние, внешние);
- степени зависимости от субъекта хозяйствования (объективные, субъективные);
- степени распространённости (общие, специфические);
- продолжительности воздействия на результаты деятельности предприятия (постоянные, переменные);
- характеру действия (интенсивные, экстенсивные);
- степени влияния факторов на результаты хозяйственной деятельности предприятия (количественные, качественные);
- степени атретирования (сложные, простые);
- возможности измерения влияния факторов на результативный показатель (измеримые, неизмеримые).

Природно-климатические факторы оказывают большое влияние на результаты деятельности в сельском хозяйстве, в добывающей промышленности, лесном хозяйстве и других отраслях. К социально-экономическим факторам относятся жилищные условия работников, организация культурно-массовой, спортивной и оздоровительной работы на предприятии, общий уровень культуры и образования кадров. Производственно-экономические факторы определяют полностью и эффективность использования производственных ресурсов предприятия и конечные результаты его деятельности.

(табл. 18.3).

В экономическом анализе применяется сравнение фактических достижнутых результатов с результатами прошлых периодов. Это дает возможность оценить темпы изменения изучаемых показателей и определить тенденции и закономерности развития экономических процессов (табл. 18.3).

Вид ресурсов	Расход ресурсов, т		Отклонение от норматива	
	по норме на фактический объем продукции	фактический	абсолютное, т	относительное, %
Нефтепродукты	600	615	+15	+2,5
Сырье	1 200	1 176	-24	-2,0
Материалы	4 650	4 800	+150	+3,2
Топливо	2 500	2 750	+250	+10,0

Таблица 18.2

Данные об использовании материальных ресурсов предприятия

Как видно из табл. 18.2, предприятие в отчетном периоде получило перерасход по всем ресурсам, за исключением сырья. По сырию была достигнута экономия 24 т или 2 %. Наибольший перерасход получен по топливу – 250 т или 10 %. Поэтому, предприятие должно разработать мероприятия по экономии ресурсов или пересмотреть действующие нормы расхода.

В экономическом анализе применяется сравнение фактически достигнутых результатов с результатами прошлых периодов. Это дает возможность оценить темпы изменения изучаемых показателей и определить тенденции и закономерности развития экономических процессов (табл. 18.3).

В практике аналитической работы широко используются сравнение фактических результатов с утвержденными нормами и нормативами (табл. 18.2), которое необходимо для выявления экономии или перерасхода ресурсов на производство продукции, оценки эффективности их использования в процессе производства и определения неиспользованных возможностей увеличения выпуска продукции и снижения ее себестоимости.

Вид продукции	Объем производства, млн р.		Отклонение от плана	
	плановый	фактический	абсолютное, млн р.	относительное, %
Бензин	300	327	+27	+9,0
Дизельное топливо	250	225	-25	-10,0
Мазут	500	510	+10	+2,0
Итого	4 000	4 200	+200	+5,0

Таблица 18.1

Выполнение плана по производству продукции ООО «Роснефть – Комсомольский-на-Амуре нефтеперерабатывающий завод» за 2010 г.

Год	Объем производства продукции		Численность работников		Выработка одного работника	
	млн р.	% к базисному году	человек	% к базисному году	млн р.	% к базисному году
2006	3 830	100,0	494	100,0	7 740	100,0
2007	3 910	102,1	481	97,4	8 129	105,1
2008	4 034	105,2	471	95,3	8 565	110,7
2009	4 154	108,2	461	93,3	9 011	116,4
2010	4 204	109,8	401	81,2	10 484	135,6

Динамика основных показателей ООО «Роснефть – Комсомольский-на-Амуре нефтеперерабатывающий завод» за 2006 – 2010 гг.

Из табл. 18.3 видно, что объем производства продукции имеет тенденцию к увеличению. За 5 лет он вырос на 9 %, причем этот прирост обусловлен повышением производительности труда на 20 % при уменьшении количества работников на 8,6 %.

Сопоставление фактических показателей анализируемого предприятия со средними показателями по отрасли имеет большое значение. Такие сравнения необходимы для определения рейтинга анализируемого предприятия среди других хозяйствующих субъектов данной отрасли, более полной и объективной оценки уровня развития предприятия, изучения общих и специфических факторов, определяющих результаты его хозяйственной деятельности, оценки уровня операционных и финансовых рисков (табл. 18.4).

Таблица 18.4
Матрица оценки финансового состояния нефтеперерабатывающих предприятий за 2010 г.

Показатель	Нефтеперерабатывающий завод		
	Комсомольский-на-Амуре	Хабаровский	Ангарский
1	2	3	4
Чистая прибыль на 1 р. реализации, %	0,74	0,98	14,88
Чистая рентабельность предприятия, %	0,93	0,86	12,56
Выработка на одного работника, тыс. р./чел.	1 288	1 085,8	899,23
Оборачиваемость запасов	2,24	1,05	5,8
Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами	0,5	-	-
Коэффициент текущей ликвидности	3,37	1,33	0,73

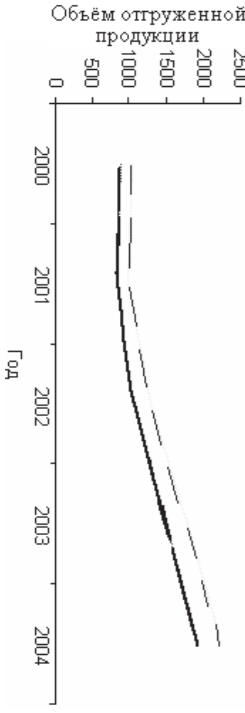


Рис. 18.6. Выполнение плана отгрузки продукции:

— фактическое; — плановое

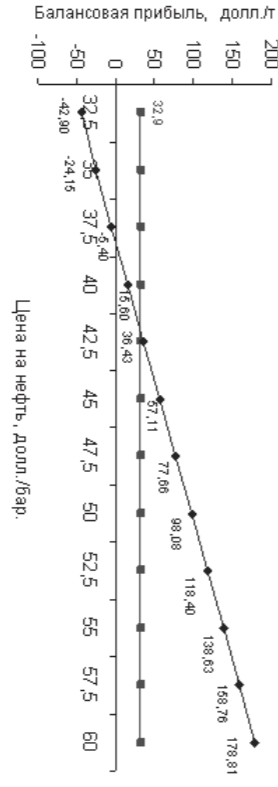


Рис. 18.5. Влияние стоимости нефти на мировом рынке на сравнительную эффективность экспорта нефти и переработки нефти внутри страны:

— переработка нефти внутри страны; — экспорт нефти

Рис. 18.4. Динамика курса национальной валюты

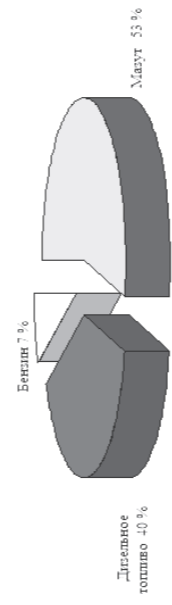
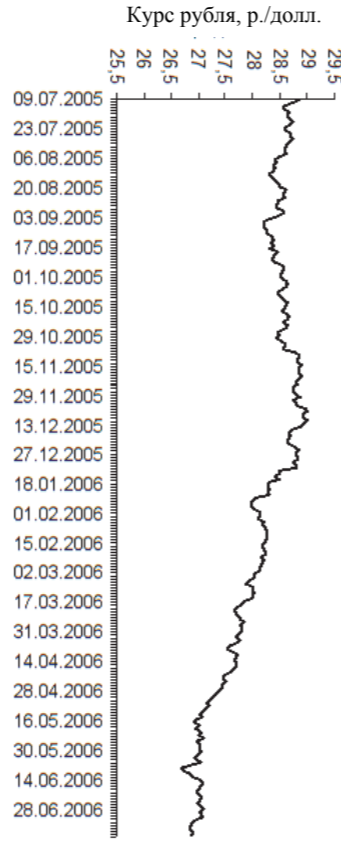


Рис. 18.2. Структура экспорта основных видов топлива в 2010 г. по физическому объему

Для отображения одновременно и размера явлений, и их структуры могут использоваться столбиковые и линейчатые диаграммы с накоплением (рис. 18.3).

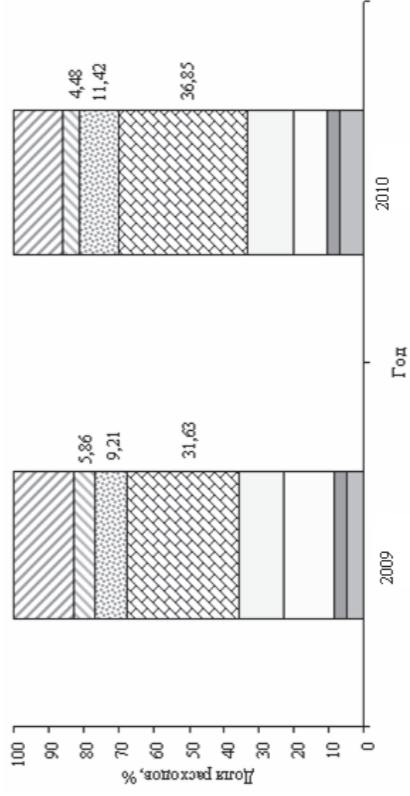


Рис. 18.3. Структура расходов предприятия

Диаграмма динамики предназначена для изображения изменения явлений за соответствующие промежутки времени. Для этой цели могут использоваться гистограммы, линейные, фигурные графики. Чаще всего используются линейные графики. Динамика на таком графике подается в виде линии, которая характеризует непрерывность процесса (рис. 18.4).

Линейные графики (графики связи) очень широко используются также при изучении связей между показателями (рис. 18.5).

Графики контроля находят широкое применение при изучении сведений о ходе выполнения плана. В таком случае на графике будут две линии: плановый и фактический уровень показателей за каждый день или другой промежуток времени (рис. 18.6).

Способ цепной подстановки позволяет определять влияние отдельных факторов на изменение величины резульгтативного показателя путем постепенной замены базисной величины каждого факторного показателя

19.1. Способ цепной подстановки

Важно отметить, что сначала учитывают влияние количественных факторов на результат, а затем качественных.

Способ	Модели	
	мультипликативные	кратные
Цепных подстановок	+	+
Индексный	+	+
Абсолютных разниц	+	-
Относительных разниц	+	-
Пропорционального деления	-	+
Интегральный	+	-

Модели и способы измерения влияния факторов на прирост резульгтативных показателей

Таблица 19.1

Важно отметить, что сначала учитывают влияние количественных факторов на результат, а затем качественных.

Одним из важнейших методологических вопросов в экономическом анализе является определение величины влияния отдельных факторов на прирост резульгтативных показателей. В рассмотренных в подразделе 12.6 факторных моделях влияние факторов на резульгтативный показатель выявляют одним из способов (табл. 19.1). Первые четыре способа основаны на методе элиминирования. Элиминировать – значит исключить воздействие всех факторов на величину резульгтативного показателя, кроме одного. Этот метод основан на том, что все факторы изменяются независимо друг от друга: сначала изменяется один, затем изменяются два, затем три при неизменности остальных. Это позволяет определить влияние каждого фактора на величину исследуемого показателя в отдельности.

19. СПОСОБЫ ИЗМЕРЕНИЯ ВЛИЯНИЯ ФАКТОРОВ В ДЕТЕРМИНИРОВАННОМ АНАЛИЗЕ

На изменение прибыли факторы влияют следующим образом:

• отражающие методику подсчета резервов – приводятся фактически и возможный уровни факторных показателей и резерв увеличения резульгтативного показателя за счет каждого фактора;

$$\Pi_2 = \text{ВП}_\Phi \times (\text{Ц}_\Phi - \text{С}_{\text{мл}});$$

$$\Pi_\Phi = \text{ВП}_\Phi \times (\text{Ц}_\Phi - \text{С}_\Phi).$$

На изменение прибыли факторы влияют следующим образом:

$$\Delta \Pi_{\text{вн}} = \Pi_1 - \Pi_{\text{мл}};$$

• цена единицы продукции

$$\Delta \Pi_{\text{н}} = \Pi_2 - \Pi_1;$$

• себестоимость единицы продукции

$$\Delta \Pi_{\text{с}} = \Pi_\Phi - \Pi_2.$$

Для моделей кратко-аддитивного типа

$$Y = \frac{a}{b+c}$$

алгоритм расчета следующий:

$$Y_{\text{мл}} = \frac{a_{\text{мл}}}{b_{\text{мл}} + c_{\text{мл}}};$$

$$Y_1 = \frac{a_\Phi}{b_{\text{мл}} + c_{\text{мл}}};$$

$$Y_2 = \frac{a_\Phi}{b_\Phi + c_{\text{мл}}};$$

$$Y_\Phi = \frac{a_\Phi}{b_\Phi + c_\Phi}.$$

Общее изменение резульгтативного показателя составляет

$$\Delta Y_{\text{общ}} = Y_\Phi - Y_{\text{мл}};$$

в том числе за счет:

• фактора a

$$\Delta Y_a = Y_1 - Y_{\text{мл}};$$

• фактора b

$$\Delta Y_b = Y_2 - Y_1;$$

• фактора c

$$\Delta Y_c = Y_\Phi - Y_2.$$

Аналогичным образом рассчитывают влияние факторов и по другим детерминированным моделям смешанного типа.

эффективности производства за счет улучшения конструкции изделия, объема, сменой технологии производства.

Их использование связано со значительными инвестициями, внедрением новейших достижений науки и техники, структурной перестройкой производства, сменой технологии производства.

Под **техничими резервами** понимают возможность улучшения результатов хозяйственной деятельности, которые могут быть реализованы на протяжении ближайшего времени (месяца, квартала, года).

Перспективные резервы рассчитаны обычно на длительное время.

Их использование связано со значительными инвестициями, внедрением новейших достижений науки и техники, структурной перестройкой производства, сменой технологии производства.

Под **техничими резервами** понимают возможность улучшения результатов хозяйственной деятельности, которые могут быть реализованы на протяжении ближайшего времени (месяца, квартала, года).

Их использование связано со значительными инвестициями, внедрением новейших достижений науки и техники, структурной перестройкой производства, сменой технологии производства.

Под **техничими резервами** понимают возможность улучшения результатов хозяйственной деятельности, которые могут быть реализованы на протяжении ближайшего времени (месяца, квартала, года).

Их использование связано со значительными инвестициями, внедрением новейших достижений науки и техники, структурной перестройкой производства, сменой технологии производства.

Под **техничими резервами** понимают возможность улучшения результатов хозяйственной деятельности, которые могут быть реализованы на протяжении ближайшего времени (месяца, квартала, года).

Их использование связано со значительными инвестициями, внедрением новейших достижений науки и техники, структурной перестройкой производства, сменой технологии производства.

Под **техничими резервами** понимают возможность улучшения результатов хозяйственной деятельности, которые могут быть реализованы на протяжении ближайшего времени (месяца, квартала, года).

Их использование связано со значительными инвестициями, внедрением новейших достижений науки и техники, структурной перестройкой производства, сменой технологии производства.

$$\Delta F_x = \frac{1}{6} \Delta x \times [3y_0 z_0 q_0 + y_1 q_0 (z_1 + \Delta z) + q_1 z_0 (y_1 + \Delta y) + z_1 y_0 (q_1 + \Delta q)] + \frac{1}{4} \Delta x \times \Delta y \times \Delta z \times \Delta q;$$

$$\Delta F_y = \frac{1}{6} \Delta y \times [3x_0 z_0 q_0 + x_1 q_0 (z_1 + \Delta z) + q_1 z_0 (x_1 + \Delta x) + z_1 x_0 (q_1 + \Delta q)] + \frac{1}{4} \Delta x \times \Delta y \times \Delta z \times \Delta q;$$

$$\Delta F_z = \frac{1}{6} \Delta z \times [3x_0 y_0 q_0 + x_1 y_0 (q_1 + \Delta q) + q_1 y_0 (x_1 + \Delta x) + y_1 x_0 (q_1 + \Delta q)] + \frac{1}{4} \Delta x \times \Delta y \times \Delta z \times \Delta q;$$

$$\Delta F_q = \frac{1}{6} \Delta q \times [3x_0 y_0 q_0 + x_1 y_0 (q_1 + \Delta q) + z_1 y_0 (x_1 + \Delta x) + y_1 x_0 (z_1 + \Delta z)] + \frac{1}{4} \Delta x \times \Delta y \times \Delta z \times \Delta q.$$

Таблица 19.5

Исходные данные для анализа влияния факторов на объем выпуска продукции интегральным способом

Наименование показателя	Значение показателя	Изменение показателя
Объем выпуска продукции Y , тыс. P.	200	+70
Выпуск продукции в натуральном выражении q , ед.	100	+5
Цена единицы продукции P , P.	2.57	+0.57

Рассмотрим, как рассчитывается влияние факторов в кратных и смешанных моделях.

Для **факторной модели** вида

$$f = \frac{x}{y}$$

используются следующие формулы:

$$\Delta F_x = \frac{\Delta x}{\Delta y} \times \ln \left| \frac{y_1}{y_0} \right|;$$

$$\Delta F_y = \Delta Y_{\text{общ}} - \Delta F_x.$$

$$\begin{aligned} \Delta\Pi_{\text{обор}} &= \Pi_{\text{ф}} - \Pi_{\text{пл}}; \\ \Pi_{\text{пл}} &= \text{ВП}_{\text{пл}} \times (\Pi_{\text{пл}} - C_{\text{пл}}); \\ \Pi_1 &= \text{ВП}_{\text{ф}} \times (\Pi_{\text{пл}} - C_{\text{пл}}); \end{aligned}$$

фактора следующие:

общее изменение прибыли и алгоритм расчета влияния на нее каждого продукта; Π – цена единицы продукции; C – себестоимость единицы продукции; ВП – объем выпуска продукции; $\Pi = \text{ВП} \times (\Pi - C)$,

Для моделей **мультипликативно-аддитивного типа**

показатель в смешанных моделях.

Рассмотрим, как определяется влияние факторов на результирующий

$$\Delta\text{ФО}_{\text{обф}} = \text{ФО}_{\text{ф}} - \text{ФО}_{\text{пл}}.$$

• изменения стоимости основных производственных фондов

$$\Delta\text{ФО}_{\text{пл}} = \text{ФО}_{\text{пл}} - \text{ФО}_{\text{пл}}^1;$$

• изменения выпуска продукции

в том числе за счет:

$$\Delta\text{ФО}_{\text{обф}} = \text{ФО}_{\text{ф}} - \text{ФО}_{\text{обф}}^{\text{пл}};$$

Общее изменение уровня фондоотдачи определяется следующим

образом:

$$\text{ФО}_{\text{ф}} = \frac{\text{ВП}_{\text{ф}}}{\text{ОПФ}_{\text{ф}}};$$

$$\text{ФО}_{\text{обф}}^{\text{пл}} = \frac{\text{ВП}_{\text{обф}}^{\text{пл}}}{\text{ОПФ}_{\text{обф}}^{\text{пл}}};$$

$$\text{ФО}_{\text{обф}} = \frac{\text{ВП}_{\text{обф}}}{\text{ОПФ}_{\text{обф}}};$$

ну показателя следующей:

$$2 = 8448 \text{ шт.} + 496 \text{ шт.} = 8944 \text{ шт.}$$

Если бы хозяйствующий субъект использовал все заплавленное количество оборудования и не допустил увеличения объема производства за месяц за счет выпуска продукции за месяц, то общий объем производства составил бы:

$$114496 \text{ шт.} + 8448 \text{ шт.} = 122944 \text{ шт.}$$

Общее отклонение составляет

на фактически в отчетном периоде. Каждая подстановка связана с отдельным расчетом. Степень влияния показателя определяется последовательным вычитанием: из второго расчета первый, из третьего – второй и т.д. Порядок применения этого способа рассмотрим на примере (табл. 19.2).

Таблица 19.2
Данные для факторного анализа объема выпуска продукции

Наименование показателя	Значение показателя		Изменение
	плановое	фактическое		показателя
Число станков d , шт.	50	48	-2
Продолжительность работы одного станка b , ч	375	364	-11
Производительность одного станка в час c , шт.	16	18	+2
Количество изготовленных деталей за месяц Y , шт.	300 000	314 496	+14 496

Объектом анализа является изменение объема выпуска деталей за месяц:

$$314\,496 - 300\,000 = +14\,496 \text{ шт.}$$

Для определения влияния факторов на изменение объема продукции проведем расчеты. Для **мультипликативной модели**

$$Y = a \times b \times c$$

алгоритм расчета следующий:

$$Y_{\text{пл}} = a_{\text{пл}} \times b_{\text{пл}} \times c_{\text{пл}} = 50 \times 375 \times 16 = 300\,000;$$

$$Y_1 = a_{\text{ф}} \times b_{\text{пл}} \times c_{\text{пл}} = 48 \times 375 \times 16 = 288\,000;$$

$$Y_2 = a_{\text{ф}} \times b_{\text{ф}} \times c_{\text{пл}} = 48 \times 364 \times 16 = 279\,552;$$

$$Y_{\text{ф}} = a_{\text{ф}} \times b_{\text{ф}} \times c_{\text{ф}} = 48 \times 364 \times 18 = 314\,496.$$

Отклонение фактического объема продукции от планового произошло за счет влияния следующих факторов:

• уменьшение количества станков на 2 шт. привело к снижению объема производства на

$$288\,000 - 300\,000 = -12\,000 \text{ шт.};$$

• уменьшение продолжительности работы одного станка на 11 ч привело к снижению объема выпуска на

$$279\,552 - 288\,000 = -8448 \text{ шт.};$$

• увеличение производительности одного станка на 2 шт. привело к увеличению объема производства на

$$314\,496 - 279\,552 = 34\,944 \text{ шт.}$$

Отсюда влияние факторов определяется следующим образом:

$$\Delta f = f_x \times \Delta f_y + \Delta f_z = \Delta f_x \times f_y + \Delta f_y \times f_z + \Delta f_z.$$

Разделив обе части равенства на $\lg f_x$ и умножив на Δf_y , получим

$$\lg f_x \times \Delta f_y + \Delta f_y \times f_z + \Delta f_z = \lg f_x \times \Delta f_y + \Delta f_y \times f_z + \Delta f_z.$$

та же зависимость, что и между самими показателями, произведем замену абсолютных их значений на индексы:

Учитывая, что между индексами изменения показателей сохраняется

$$\lg f = \lg x + \lg y + \lg z.$$

Прологарифмировав обе части равенства, получим

$$f = x \times y \times z.$$

Произведения трех факторов:

Допустим, что результирующий показатель можно представить в виде

(снижения).

используются не абсолютные приросты показателей, а индексы их роста (снижения). В отличие от интегрального метода при логарифмировании изолированного влияния фактора на уровень результирующего показателя. Совместного действия факторов распределяется пропорционально доле результата. С помощью логарифмирования результатов модели и по сравнению с интегральным методом обеспечивается более высокая точность расчетов. Как и при интегрировании, здесь также результат расчета не зависит от месторасположения факторов в формуле. Для измерения влияния факторов применяются логарифмированные модели.

19.8. Способ логарифмирования

$$\begin{aligned} \Delta f &= f_x \times \Delta f_y + \Delta f_z = \Delta f_x \times f_y + \Delta f_y \times f_z + \Delta f_z; \\ \Delta f &= f_x \times \Delta f_y + \Delta f_y \times f_z + \Delta f_z; \\ \Delta f &= f_x \times \Delta f_y + \Delta f_y \times f_z + \Delta f_z; \end{aligned}$$

используются следующие формулы:

$$f = \frac{z + y}{x}$$

Для **индексной модели**

$$\begin{aligned} \Delta f_x &= \Delta f_{\text{обл}} \times \frac{\lg(x_1 : x_0)}{\lg(f_1 : f_0)}; & (19.1) \\ \Delta f_y &= \Delta f_{\text{обл}} \times \frac{\lg(y_1 : y_0)}{\lg(f_1 : f_0)}; & (19.2) \\ \Delta f_z &= \Delta f_{\text{обл}} \times \frac{\lg(z_1 : z_0)}{\lg(f_1 : f_0)}. & (19.3) \end{aligned}$$

Из формул (19.1) – (19.3) следует, что общий прирост результирующего показателя распределяется по факторам пропорционально отношению логарифмов факторных индексов к логарифму результирующего показателя.

20. МЕТОДИКА ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВЕЛИЧИНЫ РЕЗЕРВОВ В ЭКОНОМИЧЕСКОМ АНАЛИЗЕ

20.1. Понятие, экономическая сущность хозяйственных резервов и их классификация

Хозяйственные резервы в экономическом анализе – это постоянно возникающие возможности повышения эффективности деятельности предприятия на основе использования достигнутых НТП и передового опыта.

Экономическая сущность резервов повышения эффективности производства состоит в наиболее полном и рациональном использовании воз- растающего потенциала для получения большего количества высококачественной продукции при наименьших затратах живого и овеществленного труда на единицу продукции.

Объектами поиска резервов являются:

- предприятия в целом и его сегменты;
- виды деятельности (операционная, инвестиционная, финансовая);
- отдельные центры затрат и центры ответственности;
- отдельные виды продукции;

основные показатели, отражающие результаты хозяйственной деятельности (объем производства и реализации продукции, себестоимость продукции, сумма прибыли, фондотдача, производительность труда, стоимость оборота капитала, его доходность).

Для более полного выявления и использования хозяйственных резервов классифицируются по разным признакам:

- по пространственному признаку (внутрихозяйственные, отраслевые, региональные, общегосударственные);
- признаку времени (используемые, текущие, перспективные);
- стадиям жизненного цикла изделия (резервы на предпроизводственной стадии, на производственной стадии, на стадии эксплуатации, на стадии утилизации);

Наименование показателя	Значение показателя
Объем реализованной продукции, ед.	плановое 1 000
Цена единицы продукции, р.	160
Товарооборот, тыс. р.	160 000 160 000 240 000

Таблица 19.3

Данные для анализа объема товарооборота торгового предприятия

$$I_{dp} = I_b \times I_p.$$

Например, объем товарооборота торгового предприятия (табл. 19.3) равен произведению индексов:

$$I_p = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_0 p_0};$$

$$I_b = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_1 p_0}.$$

Для установления изменения товарооборота за счет изменения объема реализованной продукции и за счет изменения цен необходимо рассчитать индекс физического объема продукции I_b и индекс цен I_p :

$$I = \frac{\sum q_0 p_0}{\sum q_1 p_1} = I_b I_p.$$

Индексный способ основан на относительных показателях динамики выполнения плана, выражающих отношение фактического уровня анализируемого показателя в отчетном периоде к его уровню в базисном периоде. С помощью агрегатных индексов можно выявить влияние различных факторов на изменение уровня результативного показателя только в мультипликативных и смешанных моделях типа

19.4. Способ относительных разниц

Здесь используют относительные приросты факторных показателей, выраженные в виде коэффициентов или процентов.

Рассмотрим методику расчета влияния факторов способом относительных разниц для мультипликативных моделей типа

$$Y = a \times b \times c.$$

$$\Delta a_{\%} = \frac{a_{\text{ф}} - a_{\text{пл}}}{a_{\text{пл}}} \times 100;$$

$$\Delta b_{\%} = \frac{b_{\text{ф}} - b_{\text{пл}}}{b_{\text{пл}}} \times 100;$$

$$\Delta c_{\%} = \frac{c_{\text{ф}} - c_{\text{пл}}}{c_{\text{пл}}} \times 100.$$

Затем определяется изменение результативного показателя за счет каждого фактора:

$$\Delta Y_a = \frac{Y_{\text{пл}} \times \Delta a_{\%}}{100};$$

$$\Delta Y_b = \frac{(Y_{\text{пл}} + \Delta Y_a) \times \Delta b_{\%}}{100};$$

$$\Delta Y_c = \frac{(Y_{\text{пл}} + \Delta Y_a + \Delta Y_b) \times \Delta c_{\%}}{100}.$$

Рассмотрим применение способа относительных разниц на примере (см. табл. 19.2):

$$\Delta a_{\%} = \frac{48 - 50}{50} \times 100 = -4\%;$$

$$\Delta b_{\%} = \frac{364 - 375}{375} \times 100 = -2,93\%;$$

$$f = x \times y \times z \times d$$

Для мультипликативной четырехфакторной модели

$$\Delta f_z = \frac{1}{z} \times x \times y \times z \times \Delta z;$$

$$\Delta f_y = \frac{1}{y} \times x \times y \times z \times \Delta y;$$

$$\Delta f_x = \frac{1}{x} \times x \times y \times z \times \Delta x;$$

алгоритм следующий:

$$f = x \times y \times z \times d$$

Для мультипликативной трехфакторной модели

$$175^d \times 175^c + 01 = \frac{175^d \times 175^c}{5} + 001 \times 175^d = 175^d \times 175^c + 175^d = 5 \times 175^d + 175^d = 6 \times 175^d = 1020000$$

$$5 \times 175^d + 175^d = 6 \times 175^d = 1020000$$

Рассмотрим данную методику на примере (табл. 19.5):

$$\frac{\Delta Y \times d}{\Delta Y} + 0b \times d = \Delta Y^d;$$

$$\frac{\Delta Y \times d}{\Delta Y} + 0b \times d = \Delta Y^d$$

$$d \times b = Y$$

алгоритм следующий:

Для мультипликативной двойной модели

Рассмотрим алгоритмы расчетов влияния факторов для разниц моделей.

Использование интегрального способа позволяет выделить способ влияния факторов по сравнению со способом ланчелло

19.5. Способ процентных разниц

$$\Delta c_{\%} = \frac{18 - 16}{16} \times 100 = 12,5\%;$$

$$\Delta Y_a = \frac{300000 \times (-4)}{100} = -12 000 \text{ шт.};$$

$$\Delta Y_b = \frac{[300000 + (-12000)] \times (-2,93)}{100} = -8 448 \text{ шт.};$$

$$\Delta Y_c = \frac{[300000 + (-12000) + (-8448)] \times 12,5}{100} = 34 944 \text{ шт.}.$$

Как видно, результаты расчетов такие же, как и при использовании предыдущих способов.

Способ относительных разниц удобно применять в тех случаях, когда требуется рассчитать влияние большого комплекса факторов (8 – 10 и более). В отличие от предыдущих способов здесь значительно сокращается число вычислительных процедур, что обуславливает его преимущество

19.5. Способ процентных разниц

Способ процентных разниц является разновидностью способа относительных разниц. Рассмотрим применение этого способа на примере (см. табл. 19.2).

Для того чтобы установить, насколько изменился объем продукции за счет изменения числа станков, необходимо плановую его величину умножить на процент выполнения плана по численности станков:

$$a_{\%} = \frac{a_{\text{ф}}}{a_{\text{пл}}} \times 100;$$

$$\Delta Y_a = \frac{Y_{\text{пл}} \times (a_{\%} - 100)}{100};$$

$$\Delta Y_c = \frac{300000 \times (96 - 100)}{100} = -12 000 \text{ шт.}.$$

Для расчета влияния продолжительности работы станка необходимо умножить плановый объем продукции на разность между процентом выполнения плана по продолжительности работы одного станка $d_{\%}$ и процентом выполнения плана по численности станков $b_{\%}$:

$$b_{\%} = \frac{a_{\text{ф}} \times b_{\text{ф}}}{a_{\text{пл}} \times b_{\text{пл}}} \times 100;$$

Детерминированный факторный анализ включает в себя следующие способы:

- цепной подстановки;
- абсолютных разниц;

$$(22 - 20) \times 400\,000 \times 0,05 = 40\,000 \text{ ед.}$$

Этот резерв можно определить и другим способом, умножив планируемую экономию сырья на планируемую материалоемкость:

$$P \uparrow \text{ВП} = \frac{(22 - 20) \times 400\,000}{20} = 40\,000 \text{ ед.}$$

Резерв роста выпуска продукции составит

Например, для получения единицы продукции фактически затрачено 22 кг сырья при норме 20 кг, фактический объем производства составил 400 000 ед. Резерв роста выпуска продукции составит

$$P \uparrow \text{ВП} = \frac{P \downarrow \text{УР} \times \text{ВП}_в}{\text{УР}_в} \quad \text{или} \quad P \uparrow \text{ВП} = P \downarrow \text{УР} \times \text{ВП}_в \times \text{МО}_в.$$

снижения $\text{УР}_в$ или умножается на планируемый уровень материалоемкости:

характера. Рост объема выпуска продукции в данном случае определяется следующим образом: резерв уменьшения затрат ресурсов на единицу продукции за счет внедрения инноваций $P \downarrow \text{УР}$ умножается на планируемый (возможный) объем производства продукции $\text{ВП}_в$ и делится на возможный удельный расход ресурсов на единицу продукции с учетом выявленных резервов его снижения $\text{УР}_в$ или умножается на планируемый уровень материалоемкости:

Способ сращения применяется для подсчета резервов интенсивного прироста умножить на фактический уровень фондоотдачи.

Таким же способом можно подсчитать резерв увеличения выхода продукции за счет использования дополнительного количества трудовых ресурсов, основных производственных фондов. При подсчете резервов увеличения объемов производства продукции за счет роста численности персонала необходимо дополнительное количество рабочих мест жить на фактический уровень производительности труда работников этого предприятия, а за счет увеличения основных производственных фондов – их прирост умножить на фактический уровень фондоотдачи.

Тогда дополнительно будет получено

$$600 \times 50 = 30\,000 \text{ ед.}$$

$$600\,000 / 20 = 30\,000 \text{ ед.}$$

Материалоемкость сырья составляет

$$600\,000 / 20 = 30\,000 \text{ ед.}$$

Следовательно, дополнительно будет получено

Например, по сравнению с прошлым годом дополнительно предусмотрено 600 т сырья. Для производства единицы продукции предусмотрено 20 кг сырья. Следовательно, дополнительно будет получено

Аналогичным образом можно определить резерв снижения трудоемкости продукции, которая определяется как отношение количества затраченного труда в человеко-часах на производство i -го вида продукции ЭТ к объему ее производства ВП . Значит, для снижения ее уровня необходимо, с одной стороны, найти резервы увеличения объемов выпуска продукции $P \uparrow \text{ВП}$, а с другой – резервы сокращения затрат труда $P \downarrow \text{ЭТ}$ за счет внедрения более совершенной техники и технологий, механизации и автоматизации производства, улучшения организации труда и других факторов. В то же время необходимо учитывать, что для освоения резервов увеличения производства продукции требуются дополнительные затраты труда $\text{ЭТ}_д$. В формализованном виде эта методика может быть записана так:

$$P \downarrow \text{ЭТ} = \text{ЭТ}_в - \text{ЭТ}_\phi = \frac{\text{ЭТ}_\phi - P \downarrow \text{ЭТ} + \text{ЭТ}_д}{\text{ВП}_\phi + P \uparrow \text{ВП}} - \frac{\text{ЭТ}_\phi}{\text{ВП}_\phi}.$$

Резерв увеличения уровня рентабельности $P \uparrow R$ определяется следующим образом:

$$P \uparrow R = R_в - R_\phi = \frac{\Pi_в + P \uparrow \Pi}{Z_\phi - P \downarrow Z + Z_d} - \frac{\Pi_\phi}{Z_\phi},$$

где $R_в$, R_ϕ – соответственно возможный и фактический уровень рентабельности; $\Pi_в$ – возможная сумма прибыли; $P \uparrow \Pi$ – резерв увеличения суммы прибыли; Z_ϕ – фактическая полная себестоимость реализованной продукции; $P \downarrow Z$ – резерв снижения себестоимости проданной продукции; Z_d – дополнительные затраты, которые необходимы для освоения резервов увеличения объема продаж; Π_ϕ – фактическая сумма прибыли.

Все выявленные таким способом резервы должны быть подкреплены конкретными мероприятиями – только в этом случае величина резервов будет реальной и обоснованной.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Дисциплина «Учет и анализ» занимает ведущее место среди общепрофессиональных дисциплин направления «Менеджмент».

Известно, что ни одно предприятие, организация или частный предприниматель не смогут конкурировать на рынке товаров, работ, услуг, не обладая знаниями бухгалтерского учета. В свою очередь, анализ данных, полученных из бухгалтерского учета и отчетности, позволяет принимать правильные управленческие решения.

Пособие «Учет и анализ» поможет бакалаврам направления «Менеджмент» овладеть необходимыми теоретическими знаниями бухгалтерского учета и экономического анализа, а также практическими навыка-

39	.....
38	.....
37	.....
36	.....
35	.....
34	.....
33	.....
32	.....
31	.....
30	.....
29	производства и хозяйства
28	Брак в производстве
27	.....
26	Общехозяйственные расходы
25	Общепроизводственные расходы
24	.....
23	Вспомогательные производства
22	.....
21	собственного производства
20	Основное производство
19	Налог на добавленную стоимость
18	.....
17	.....
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей
15	Затраты на оплату труда и материальные ценности
14	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей
13	.....
12	.....
11	Животные на выращивании и инвентаре
10	.....
9	.....
8	.....
7	.....
6	.....
5	.....
4	.....
3	.....
2	.....
1	.....
0	.....
39	.....

ми решения задач, поскольку развитие экономики России в ближайшие десятилетия потребует качественно новые, образованные управленческие кадры с хорошей экономической подготовкой.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Абрюткина, М. С. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия / М. С. Абрюткина, А. В. Грачев. – М.: Дело и сервис, 2008.
2. Баканов, М. И. Теория экономического анализа : учеб. / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2008.
3. Баканов, М. И. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование : учеб. пособие / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 656 с.
4. Барнгольд, С. Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта / С. Б. Барнгольд, М. В. Мельник. – М.: Финансы и статистика, 2008.
5. Басовский, Л. Е. Теория экономического анализа / Л. Е. Басовский. – М.: ИНФРА-М, 2007.
6. Бороненкова, С. А. Экономический анализ в управлении предприятием / С. А. Бороненкова. – М.: Финансы и статистика, 2008.
7. Гиляровская, Л. Т. Экономический анализ / Л. Т. Гиляровская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
8. Грачева, Е. Ю. Правовые основы бухгалтерского учета / Е. Ю. Грачева. – М.: Проспект, 2010. – 312 с.
9. Гусева, Т. М. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты / Т. М. Гусева, Т. Н. Шенина. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 368 с.
10. Ковалев, В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учеб. / В. В. Ковалев, О. Н. Волкова. – М.: Проспект, 2010.
11. Печерская, А. Г. Основы бухгалтерского учета : конспект лекций / А. Г. Печерская. – М.: Приор, 2012. – 176 с.
12. Прыкина, Л. В. Экономический анализ предприятия / Л. В. Прыкина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
13. Макарьева, В. И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации / В. И. Макарьева, Л. В. Андреева. – М.: Финансы и статистика, 2010.
14. Машанцева, О. Ю. Основы бухгалтерского учета / О. Ю. Машанцева. – М.: Академия, 2011. – 208 с.
15. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учеб. / Г. В. Савицкая. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск : Новое знание, 2008.

$$P \downarrow C = C = C_{\phi} - C_{\phi} = \frac{3_{\phi} - P \downarrow 3 + 3_{\downarrow} - 3_{\phi}}{ВП_{\phi} + P \uparrow ВП_{\phi}} \cdot ВП_{\phi}$$

Следовательно, для снижения себестоимости продукции необходимо, с одной стороны, найти резервы сокращения затрат на ее производство по всем статьям $P \downarrow 3$, а с другой – резервы увеличения объема производства продукции $P \uparrow ВП_{\phi}$. В то же время необходимо учесть, что для освоения резервов увеличения производства продукции потребуются дополнительные затраты 3_{\downarrow} труда, материалов, топлива, энергии. Поскольку пропорционально объему производства увеличится только переменная часть расходов, а постоянная остается неизменной в краткосрочном периоде, то это уже само по себе вызовет снижение себестоимости изделия. В итоге методика подсчета резервов снижения себестоимости продукции в формализованном виде может быть записана следующим образом:

$$C = \frac{3}{ВП}$$

где в отчетном периоде ВП:

Маржинальный анализ позволяет установить, как изменяется средний уровень удельных показателей при увеличении (снижении) объема производства продукции. Например, средняя себестоимость единицы продукции C определяется отношением общей суммы затрат 3 на производство данного вида продукции к количеству единиц произведенной продукции в отчетном периоде ВП:

Маржинальный анализ позволяет установить, как изменяется средний уровень удельных показателей при увеличении (снижении) объема производства продукции. Например, средняя себестоимость единицы продукции C определяется отношением общей суммы затрат 3 на производство данного вида продукции к количеству единиц произведенной продукции в отчетном периоде ВП:

Следовательно, от динамики объема деятельности предприятия зависит средний уровень многих удельных показателей (себестоимости отдельных изделий, их трудоемкости, материалоемкости, рентабельности, затраты на рубль продукции).
Величина постоянных затрат (амортизация, арендная плата, управленческие расходы) не зависит от динамики объема производства в краткосрочном периоде. Напротив, сумма переменных затрат (заработная плата производственного персонала, затраты на сырье, материалы, топливо, энергия на технологические цели) изменяется пропорционально объему производства продукции. Следовательно, от динамики объема деятельности предприятия зависит средний уровень многих удельных показателей (себестоимости отдельных изделий, их трудоемкости, материалоемкости, рентабельности, затраты на рубль продукции).

Методика **маржинального анализа** позволяет установить, как изменяется средний уровень удельных показателей при увеличении (снижении) объема производства продукции. Например, средняя себестоимость единицы продукции C определяется отношением общей суммы затрат 3 на производство данного вида продукции к количеству единиц произведенной продукции в отчетном периоде ВП:

Методика **маржинального анализа** позволяет установить, как изменяется средний уровень удельных показателей при увеличении (снижении) объема производства продукции. Например, средняя себестоимость единицы продукции C определяется отношением общей суммы затрат 3 на производство данного вида продукции к количеству единиц произведенной продукции в отчетном периоде ВП:

Методика **маржинального анализа** позволяет установить, как изменяется средний уровень удельных показателей при увеличении (снижении) объема производства продукции. Например, средняя себестоимость единицы продукции C определяется отношением общей суммы затрат 3 на производство данного вида продукции к количеству единиц произведенной продукции в отчетном периоде ВП:

Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 1961 – 400 с.

17. Соколов, В. Я. Основы теории бухгалтерского учета / В. Я. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 496 с.

18. Шеремет, А. А. Д. Теория экономического анализа / А. А. Д. Шеремет. – М. : ИНФРА-М, 2006. – 600 с.

19. Шеремет, А. Д. Методика финансового анализа / А. Д. Шеремет. – М. : ИНФРА-М, 2007.

20. Щадилова, С. Н. Основы бухгалтерского учета / С. Н. Щадилова. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 528 с.

21. Экономический анализ / под ред. А. И. Гинзбург. – СПб. : Питер, 2008.

ПРИЛОЖЕНИЕ

ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Раздел I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
1	2	3
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов
Амортизация нематериальных активов	05	
.....	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природоиспользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных
Отложенные налоговые активы	09	
Раздел II. ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, перешедшие в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности

относительных различий;
интегральный;
логарифмирования.
К примеру, предприятие планирует увеличить объем выпуска продукции за счет создания новых рабочих мест и за счет роста производительности труда. Поскольку объем выпуска продукции можно представить в виде произведения численности рабочих и среднегодовой их выработки

$$ВП = ЧР \times ГВ,$$

то резерв увеличения выпуска продукции за счет первого и второго факторов может быть определен следующими способами:

- абсолютных различий

$$P \uparrow ВП_{\text{чр}} = P \uparrow ЧР \times ГВ_{\phi};$$

$$P \uparrow ВП_{\text{гв}} = ЧР_{\phi} \times P \uparrow ГВ;$$

- цепной подстановки

$$ВП_{\phi} = ЧР_{\phi} \times ГВ_{\phi};$$

$$ВП_{\text{исл}} = ЧР_{\phi} \times ГВ_{\phi};$$

$$ВП_{\phi} = ЧР_{\phi} \times ГВ_{\text{исл}};$$

$$P \uparrow ВП_{\text{чр}} = ВП_{\text{исл}} - ВП_{\phi};$$

$$P \uparrow ВП_{\text{гв}} = ВП_{\phi} - ВП_{\text{исл}};$$

- относительных различий

$$P \uparrow ВП_{\text{чр}} = ВП_{\phi} \times \frac{P \uparrow ЧР}{ЧР_{\phi}};$$

$$P \uparrow ВП_{\text{гв}} = (ВП_{\phi} + P \uparrow ВП_{\text{чр}}) \times \frac{P \uparrow ГВ}{ГВ_{\phi}};$$

- логарифмирования

$$P \uparrow ВП_{\text{чр}} = P \uparrow ЧР \times ГВ_{\phi} + \frac{1}{2} (P \uparrow ЧР \times P \uparrow ГВ);$$

$$P \uparrow ВП_{\text{гв}} = P \uparrow ГВ \times ЧР_{\phi} + \frac{1}{2} (P \uparrow ЧР \times P \uparrow ГВ).$$

Большую помощь в выявлении резервов оказывают **способы математического прогнозирования**, которые позволяют оптимизировать величину показателей с учетом условий хозяйствования и ограничений на ресурсы и тем самым выявить дополнительные и неиспользованные резервы производства путем сравнения величин исследуемых показателей по оптимальному варианту с фактическими или плановыми.