МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных**

**Курсовая работа**

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ МУКОМОЛЬНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

(НА ПРИМЕРЕ ООО «Армавирский хлебопродукт»)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Работу выполнила | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | Ковалева Арина Васильевна |
|  |  |  |
| Факультет | экономический |
|  |  |  |
| Специальность | 38.05.01 «Экономическая безопасность» |
|  |  |  |
| Научный руководитель | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | канд. экон. наук, доц. Е.В. Оломская |
|  |  |  |
| Нормоконтролер | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | канд. экон. наук, доц. Е.В. Оломская |
|  |  |  |

Краснодар 2018

СОДЕРЖАНИЕ

[Введение 3](#_Toc518108110)

[1 Теоретические основы организации бухгалтерского учета
в мукомольной промышленности 5](#_Toc518108111)

[1.1 Современное состояние и перспективы развития мукомольной промышленности в РФ 5](#_Toc518108112)

[1.2 Отраслевые особенности организации бухгалтерского учета
в организациях мукомольной промышленности 12](#_Toc518108113)

[2 АО «Армавирский хлебопродукт» — экономический
субъект исследования 19](#_Toc518108114)

[2.1 Технико-экономическая характеристика и анализ основных
финансовых показателей деятельности организации 19](#_Toc518108115)

[2.2 Бухгалтерская информационная система и учетная политика 27](#_Toc518108116)

[3 Особенности организации и методики ведения бухгалтерского учета
в АО «Армавирский хлебопродукт» 29](#_Toc518108117)

[3.1 Особенности аналитического и синтетического учета имущества 29](#_Toc518108118)

[3.2 Особенности организации бухгалтерского учета затрат
на производство 32](#_Toc518108119)

[3.3 Бухгалтерский учет обязательств организации 36](#_Toc518108120)

[3.4 Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета
основных средств АО «Армавирский хлебопродукт» 41](#_Toc518108121)

[Заключение 47](#_Toc518108122)

[Список использованных источников 48](#_Toc518108123)

ВВЕДЕНИЕ

Предприятиям мукомольной промышленности отводится особое место в обеспечении продовольственной безопасности Российской Федерации, что обуславливает предъявление высоких требований к качеству информации, формируемой в бухгалтерском учете. Важнейшими факторами, обеспечивающими достоверность информации о финансовом состоянии и результатах деятельности мукомольных предприятий, выступают в том числе обоснованность формирования и последовательность соблюдения положений учетной политики, что определило значимость реализации контрольных и аналитических возможностей бухгалтерского учета и экономического анализа.

Цель курсовой работы заключается в изучении теоретических аспектов методических и инструктивных материалов, исследовании на практике учетных записей, связанных с особенностями ведения бухгалтерского учета в организациях мукомольной промышленности, а также разработка рекомендаций по их практическому применению.

Для осуществления поставленной цели в работе определены и подлежат решению следующие задачи:

— изучить современное состояние и перспективы развития мукомольной промышленности в РФ;

— провести анализ основных финансовых показателей деятельности организации;

— раскрыть организацию системы аналитического и синтетического учета имущества;

— выделить особенности организации бухгалтерского учета затрат и обязательств хозяйствующего субъекта;

— разработать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета на примере хозяйствующего субъекта.

Объектом исследования в курсовой работе выступает бухгалтерский учет в организациях мукомольной промышленности. В качестве экономического субъекта выбрано АО «Армавирский хлебопродукт».

Теоретическую и методическую базу исследования составили законодательно-нормативные документы, регламентирующие организацию и бухгалтерский учет имущества, затрат, обязательств, методическая и учебная литература, статьи ведущих ученых и специалистов-практиков по изучаемой тематике, опубликованные в периодических профессиональных изданиях.

В 2003 г. Министерством сельского хозяйства были утверждены «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету и отчетности на хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятиях», которые и по сегодняшний день фактически регулируют бухгалтерский учет в организациях по переработке зерна.

Эмпирическую базу составили рабочие документы АО «Армавирский хлебопродукт».

Методической базой курсовой работы выступают методы экономических исследований: математический, балансовой выборки, анализа, синтеза, сравнения, а также общенаучные.

Курсовая работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников.

1 Теоретические основы организации бухгалтерского учета в мукомольной промышленности

1.1 Современное состояние и перспективы развития мукомольной промышленности в РФ

Мукомольно-крупяная промышленность входит в число наиболее социально значимых отраслей агропромышленного комплекса. Вырабатываемые из муки хлеб, хлебобулочные, макаронные, крупяные и кондитерские изделия необходимы всем в любом возрасте. Именно поэтому основным критерием продовольственной безопасности страны является стабильное обеспечение среднедушевого потребления продуктов переработки зерна. Продукты хлебной группы имеют высокую пищевую ценность. Пятую часть повседневного рациона россиян составляют именно продукты хлебной группы [7].

Сырьевой потенциал для мукомольной промышленности в Российской Федерации вполне достаточен. Для ежегодного производства разнообразных сортов муки на удовлетворение потребностей хлебопекарной, кондитерской и макаронной промышленности, а также населения страны расходуется в среднем около 13 млн т пшеницы и 2,0 млн т ржи.

За последние годы, по данным Росстата, потребление хлебопродуктов в России составляет 120—121 кг на человека в год. В структуре потребления хлебопродуктов большую часть занимают хлеб и хлебобулочные изделия, далее идут макаронные и крупяные изделия. Потребление хлебобулочных изделий складывается из продуктов на основе пшеничной муки — 60—66%, из ржаной — 28—29%, из ржано-пшеничной — 5—6%. В структуре стоимости минимального набора продуктов питания в расчете на 1 человека в месяц хлеб, крупы и макаронные изделия составляют 21,0% (Росстат, июнь 2017 г.).

В последние годы на рынке муки имеет место тенденция сокращения его физической емкости. По данным I4КАР, в 2017 г. она составила 11,0 млн т против 11,3 млн т в 2016 г. Основные причины сокращения физической емкости рынка муки: уменьшение численности населения и рост доходов, который обусловливает долгосрочное изменение модели питания в сторону снижения потребления хлеба и хлебобулочных изделий и роста потребления мяса и мясопродуктов, рыбы, молочных продуктов, овощей и фруктов. В стоимостном выражении емкость рынка муки колеблется в зависимости от физической емкости рынка, уровня цен и курса рубля по отношению к доллару. В 2017 г. она возросла до 3 млрд дол. против 2,5 млрд дол. в 2015—2016 гг., преимущественно в результате роста цен.

В перспективе физическая емкость рынка муки будет сокращаться менее значительно в результате стабилизации численности населения и снижения темпов сокращения среднедушевого потребления хлеба. Кроме этого, существенным фактором является высокий уровень миграции в Россию. Именно мигранты составляют ту группу населения, в которой наблюдается высокий среднедушевой уровень потребления муки. Стоимостная емкость будет изменяться в зависимости от уровня цен.

На фоне общего постепенного сокращения потребления емкость отдельных направлений использования муки изменяется крайне неравномерно. Наиболее быстро сокращается потребление муки для производства хлеба и хлебобулочных изделий. Одновременно возрастает спрос на муку со стороны производителей макаронных и мучных кондитерских изделий. Кроме того, увеличивается потребление муки сектором общепита и отраслями пищевой промышленности (на производство пельменей, пиццы, блинчиков и различных кулинарных изделий).

Согласно прогнозам ООН, численность населения планеты к 2020 г. увеличится до 7,7 млрд человек. Спрос на зерно и продукты его переработки возрастет. В связи с ростом численности населения в среднеазиатских и ближневосточных странах, их ограниченными возможностями в производстве пшеницы, проблемами зернового дефицита из-за производства биоэтанола мукомольно-крупяная промышленность имеет возможность расширить поставки муки и крупы за пределы России. Это позволит предприятиям работать с более полной загрузкой производственных мощностей [12].

В настоящее время положение в мукомольно-крупяной и хлебопекарной промышленности можно оценить как критическое. Негативные факторы накапливались годами, все обращения отраслевых союзов в органы государственного управления оставались без ответа.

На XII съезде Российского Союза мукомольных и крупяных предприятий в сентябре 2016 г. вновь было всесторонне проанализировано состояние данных отраслей и выработаны меры по преодолению негативных тенденций, что должно было положительно сказаться на обеспечении населения страны высококачественными и безопасными хлебобулочными изделиями и хлебопродуктами.

Можно выделить следующие наиболее характерные негативные факторы для всех отраслей:

— диспаритет цен на зерно и хлеб. В России цены на зерно в 2016/17 гг. увеличились на 40%, по сравнению со странами, входящими в ВТО, а цены на готовую продукцию, например, хлеб — уменьшились в 4 раза, чем в указанных странах. Динамика роста цен на продовольственную пшеницу третьего класса с июля 2016 г. по март 2017 г. составила 40—50% [28], в зависимости от региональной специфики промышленного потребления и экспорта;

— отсутствие государственного органа, отвечающего за эффективное функционирование мукомольно-крупяной и хлебопекарной отраслей и агропродовольственного комплекса в целом, в результате чего в стране не выработана государственная политика развития этих отраслей;

— государство не обеспечивает координацию деятельности отраслей, не регулирует ввод новых производственных мощностей, поэтому отрасли разбалансированы. С одной стороны, они представлены крупными предприятиями, оснащенными, хотя и высокотехнологичным, но устаревшим и изношенным оборудованием, и производящими высококачественную муку, хлеб и хлебобулочные изделия. С другой стороны, в отраслях функционируют субъекты теневого рынка: множество мини-мельниц и мини-пекарен с примитивной технологией производства, не имеющих лабораторий для проверки качества входящего сырья и готовой продукции, работающих без государственного контроля их финансово-хозяйственной деятельности и качества выпускаемой ими продукции;

— отсутствие стратегии развития мукомольно-крупяной и хлебопекарной отраслей, в результате чего государство не принимает решения по их реформированию и модернизации, не обеспечивает комплексный подход к созданию экономических, финансовых, научно-технических, кадровых, правовых и организационных предпосылок для инновационного развития предприятий отраслей и для их выхода на мировой конкурентоспособный уровень;

— формирование нецивилизованного зернового рынка с активно развивающейся теневой составляющей. Такой рынок отличается нестабильностью и подвержен резким и значительным ценовым колебаниям, что не позволяет перерабатывающей промышленности планировать свою деятельность на долгосрочную перспективу, препятствует выходу российской продукции на мировой рынок;

— существующий механизм проведения государственных интервенций не предполагает немедленного и автоматического реагирования на изменение ситуации на рынке и, как следствие, не способен стабилизировать рынок зерна;

— отсутствие в стране общедоступного, достоверного и прозрачного зернового баланса, оперативно формируемого ответственным органом, приводящим к диспропорциям, в том числе при планировании объёмов закупок, посевных площадей, себестоимости продукции, экспортных цен;

— развитие нецивилизованного рынка муки, на котором в преимущественном положении оказались мини-мельницы, производящие продукцию по упрощенным технологиям, без лабораторного контроля и государственного учёта.

Доля контрафактной продукции на мукомольном рынке сегодня превышает ⅓ от объёма всей выпускаемой в стране мукомольной продукции. Государство не обеспечивает здоровую конкуренцию на мукомольном рынке, не контролирует качество и безопасность муки [16];

— диктат федеральных и региональных сетей, ориентирующихся на дешёвую продукцию, который приводит к стремительному росту производства, реализации и потребления некачественной хлебопекарной продукции, зачастую производимой на мини-пекарнях из некачественного сырья, что серьёзно вредит здоровью населения. При этом в стране отсутствует система информирования потребителя о вреде потребления хлеба, произведённого из низкокачественной муки с нарушением технологического процесса.

Указанные причины ведут к разрушению как мукомольной, так и смежной с ней, хлебопекарной промышленности. Из-за утраты конкурентной среды коэффициент использования мощностей на крупных хлебопекарных и мукомольных предприятиях, производящих высококачественную и безопасную продукцию, сегодня составляет менее 50% [14].

Для устранения имеющихся негативных тенденций необходимо принять следующие меры:

— создать при Министерстве сельского хозяйства РФ Агентство по пищевой и перерабатывающей промышленности и восстановить Государственную хлебную инспекцию (ГХИ) при Правительстве РФ для контроля работы мелких предприятий;

— разработать государственную стратегию модернизации мукомольного и хлебопекарного производств и их инновационного развития;

— уравнять права мукомольных, хлебопекарных и комбикормовых предприятий, не входящих в состав агрохолдингов, с теми, кто в них входит, придав первым статус сельскохозяйственных производителей и включив их в качестве получателей в государственные программы помощи сельскому хозяйству;

— внести изменения в Федеральный закон «Об основах государственного регулирования торговой деятельности» в целях преодоления диктата федеральных сетей по условиям заключения договоров поставки, оплаты и возврата продукции;

— в виду особой социальной значимости продукции, производимой мукомольными, крупяными и хлебопекарными предприятиями, снизить отчисления этих производств в ПФР — до 7,3%; ФМС — до 1,7%; ФСС — до 1% [2].

Для развития здоровой конкуренции на рынке зерна, муки, крупы, макаронных и хлебобулочной изделий принять следующие меры:

— усилить государственный контроль качества и безопасности зерна и продуктов его переработки, хлеба и хлебобулочных изделий всеми производимыми предприятиями и особенно мелкими;

— отменить для мукомольных и хлебопекарных предприятий-субъектов малого предпринимательства льготы и ограничения на осуществление государством функций контроля качества, безопасности сырья и производимой продукции, технологического процессами приравнять их в этой сфере к крупным предприятиям, в виду особых требований к безопасности производимой продукции;

— реализовать мероприятия, направленные на полноту оплаты налогов и установление государственного финансово-экономического контроля за мелкими производителями муки, хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий;

— ввести лицензирование мукомольного, крупяного и хлебопекарного производства, законодательно определив минимально возможный перечень оборудования и требования к техническому оснащению производства и к занимаемым помещениям.

В целях укрепления российского зернового рынка важно принять такие меры [3]:

— создать отечественную специализированную зерновую биржу;

— законодательно увязать субсидии и помощь, получаемые сельхозтоваропроизводителями, с обязательной продажей 25% объёма всех выращенных зерновых через биржу для обеспечения внутреннего рынка промышленной переработки;

— разработать и внедрить комплекс стимулирующих мер по импортозамещению, направленных на существенное углубление переработки зерна;

— разработать меры по нивелированию колебаний цен на муку для хлебопекарных предприятий посредством совершенствования системы проведения интервенций на зерновом рынке;

— ввести налоговое декларирование сбора зерна сельхозпроизводителями с последующим совместным контролем задекларированных объёмов со стороны Россельхознадзора и налоговых органов;

— финансово стимулировать производство сильных и ценных сортов пшеницы на основе применения интенсивных технологий с необходимым изменением структуры посевных площадей;

— совершенствовать статистический учёт выпуска функциональных сортов хлеба, включая сферы розничной торговли, общественного питания и малого бизнеса, чётко определить понятие функциональных сортов хлеба и порядок учёта их отдельных групп, наименования которых следует гармонизировать с принципами построения международных классификаторов продукции и видов деятельности и с методикой отнесения отечественных хлебов к данным группам;

— увеличить долю лечебных, профилактических и функциональных хлебов и хлебобулочных изделий, приобретаемых государственными структурами, прежде всего образовательными и лечебными учреждениями, в соответствии с требованиями Федерального закона «О федеральной контрактной системе»;

— обеспечить государственное финансирование социальной рекламы в целях доведения до населения объективной информации о полезных свойствах хлеба и хлебобулочных изделий, прежде всего лечебного, профилактического и функционального назначения.

1.2 Отраслевые особенности организации бухгалтерского учета
в организациях мукомольной промышленности

Зерноперерабатывающие предприятия занимаются хранением, сушкой и подработкой зерна, принятого на ответственное хранение от других организаций. А также эти предприятия перерабатывают зерно на давальческой основе и производят из него продукты питания и хлебопродукты. Кроме того, в производственную структуру предприятий подразделения вспомогательного производства входят и обслуживающие хозяйства. Подразделения вспомогательного производства — ремонтные мастерские, транспортный цех, энергосиловой и водоснабжающий цехи, котельная - оказывают услуги цехам основного производства и на сторону. Обслуживающие хозяйства - животноводческие, птицеводческие и молочные фермы, теплицы, столовая, ЖКХ и т.п. — производят продукцию и оказывают услуги для собственных нужд предприятия и на сторону. Доходы и расходы от этих видов деятельности относятся к доходам и расходам от обычных видов деятельности.

Бухгалтерский учет доходов и расходов и формирование финансового результата по каждому виду деятельности ведется на соответствующих субсчетах, открытых к счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 90, субсчет «Доходы от продаж», 90, субсчет «Себестоимость продаж», 90, субсчет «Прибыли и убытки от продаж».

В соответствии со сложившейся хозяйственной практикой организации-поклажедатели и давальцы рассчитываются за оказанные услуги по хранению и давальческой переработке зерновых продукцией (зерном или продуктами его переработки). Поэтому наряду с давальческим сырьем на предприятии производится переработка собственного зерна, а также выпуск муки, круп и других хлебопродуктов [26].

В хозяйственной деятельности зерноперерабатывающих предприятий удельный вес доходов от оказания услуг по переработке продукции составляет, как правило, более 70 процентов от общего годового объема доходов от реализации. Для учета расходов на оказание услуг по давальческой переработке зерна применяется позаказный метод. В то же время учет затрат на производство собственной готовой продукции осуществляется попередельным методом.

Правила оценки незавершенного производства (НЗП) и готовой продукции в бухгалтерском учете даны в п.59 и 64 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н. Они значительно отличаются от правил оценки НЗП и остатков готовой продукции, установленных в ст.319 Налогового кодекса РФ для предприятий, производство которых связано с обработкой и переработкой сырья и с выполнением работ (оказанием услуг). В связи с этим при ведении зерноперерабатывающим предприятием двух видов деятельности необходимо вести отдельный бухгалтерский и налоговый учет прямых и косвенных расходов по видам деятельности, а также производить отдельный расчет остатков незавершенного производства по каждому виду деятельности. Кроме того, необходимо отдельно определять суммы прямых расходов, приходящихся на остатки готовой продукции на складе и остатки отгруженной, но не реализованной продукции.

При этом в налоговом учете для выпущенной готовой продукции и оказанных услуг по давальческой переработке применяется свой метод определения суммы прямых расходов, относящейся к остатку НЗП на конец месяца, в зависимости от вида производства. Такой порядок установлен в п.1 ст.319 Налогового кодекса РФ. В этом случае очень актуальным является вопрос о порядке распределения прямых и косвенных расходов (общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих) между указанными видами основной производственной деятельности [15].

Очевидно, что часть расходов, осуществленных предприятием в текущем отчетном периоде, на основании первичных учетных документов можно сразу отнести к прямым расходам по конкретному виду производственной деятельности. В частности, прямые материальные расходы всегда относятся к определенному виду производства собственной продукции и услуги по давальческой переработке. При сдельной форме оплаты труда суммы оплаты труда по нарядам и начисления на них можно отнести к конкретному виду деятельности. Однако существуют прямые расходы, которые невозможно отнести непосредственно к какому-то конкретному виду деятельности. Такими расходами являются расходы на оплату труда рабочих (при повременной системе), осуществляющих переработку собственного и давальческого зерна в одном цехе на одной производственной линии. К ним также относятся суммы амортизации производственного оборудования цехов основного производства при переработке собственного и давальческого сырья одновременно в цехах основного производства на одних и тех же производственных линиях и т.п. В этом случае предприятие в своей учетной политике для целей бухгалтерского учета должно самостоятельно определить механизм распределения прямых расходов по видам деятельности с применением экономически обоснованных показателей.

Также в учетной политике для целей бухгалтерского учета организация должна самостоятельно выбрать критерий распределения косвенных (общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих) расходов между видами деятельности. Это могут быть показатели общей суммы всех прямых расходов, относящихся к конкретному виду деятельности, а также суммы любого элемента прямых расходов: материальные расходы, расходы на оплату труда производственного персонала и т.п. При выборе критерия распределения прямых и косвенных расходов между видами деятельности предприятие должно руководствоваться принципом рациональности. Он изложен в п.7 ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» [17].

В соответствии с этим принципом польза, извлекаемая из формируемой в бухгалтерском учете информации, должна быть сопоставима с затратами на ее подготовку. Исходя из этого принципа, подавляющее большинство зерноперерабатывающих предприятий для распределения прямых и косвенных расходов между видами деятельности используют показатель прямых материальных затрат. В этом случае расчет сумм прямых расходов по двум видам основной деятельности производится по следующей формуле:

$ФОТ ОПРсп= \frac{МРсп}{МРсп + МРдп} × ФОТ ОПРобщ$, (1.1)

где:

— ФОТ ОПРсп — сумма начисленных расходов по заработной плате основных производственных рабочих, приходящаяся на изготовление собственной продукции;

— МРсп — материальные расходы на изготовление собственной продукции;

— МРдп — материальные расходы на изготовление продукции из давальческого сырья (сумма, учитываемая по кредиту счета 003 «Материалы, принятые в переработку», и сумма собственных материалов, использованных для производства давальческой продукции);

— ФОТ ОПРобщ — общая сумма начисленных расходов по заработной плате рабочих основного производства за текущий отчетный период.

Расчет сумм амортизации основных средств по двум видам основной производственной деятельности производится по формуле:

$АмОСсп=\frac{МРсп}{МРсп + МРдп} × АмОСобщ,$ (1.2)

где:

— АмОСсп — сумма начисленной амортизации основных средств, приходящаяся на изготовление собственной продукции;

— МРсп — материальные расходы по изготовлению собственной продукции;

— МРдп — материальные расходы на изготовление продукции из давальческого сырья (сумма, учитываемая по кредиту счета 003 «Материалы, принятые в переработку», плюс сумма собственных материалов, использованных для производства давальческой продукции);

— АмОСобщ — общая сумма амортизации основных средств, начисленная за текущий период.

Аналогичным образом распределяются между видами деятельности общепроизводственные, общехозяйственные (управленческие) и коммерческие расходы в бухгалтерском учете.

Однако при выборе способа признания управленческих и коммерческих расходов в бухгалтерском учете предприятие должно учесть следующее очень важное обстоятельство. Для того чтобы расходы текущего периода, участвующие в бухгалтерской оценке НЗП и готовой продукции, содержали как можно меньше различий с налоговым учетом, необходимо выбрать в бухгалтерском учете вариант списания управленческих и коммерческих расходов на себестоимость реализованной продукции текущего периода. Такой способ списания установлен в п.9 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н [14].

Совершенно очевидно, что состав управленческих и коммерческих расходов в бухгалтерском учете во многом совпадает с составом прочих косвенных расходов в налоговом учете. Используя данный вариант списания управленческих и коммерческих расходов, предприятие может одновременно решить несколько сложных проблем. Во-первых, этим оно исключит возникновение временных разниц между косвенными расходами в бухгалтерском и налоговом учете. Списывая управленческие и коммерческие расходы в себестоимость реализованной продукции текущего периода, предприятие устраняет временные разницы в их признании.

Во-вторых, предприятие таким образом очистит состав расходов, участвующих в оценке незавершенного производства и собственной готовой продукции, от расходов, которые формируют постоянные разницы.

В этом случае в составе прямых производственных расходов останутся только расходы, приводящие к возникновению временных разниц. Для примера рассмотрим возникновение временных разниц в оставшихся производственных расходах, которые учитываются в бухгалтерском учете на счетах 20, 23 и 25. Эти расходы участвуют в формировании остатков незавершенного производства текущего периода и стоимости собственной готовой продукции. Но в бухгалтерском и налоговом учете они признаются по-разному (в частности, расходы, связанные с потреблением цехами основного производства электроэнергии, воды и отопления, которые отпускаются сторонними организациями).

В бухгалтерском учете данные расходы являются прямыми расходами и учитываются в стоимости незавершенного производства и собственной готовой продукции текущего периода. Однако в налоговом учете они относятся к косвенным расходам, что предусмотрено в п.1 ст.318 Налогового кодекса РФ. Поэтому в налоговом учете эти расходы не участвуют в оценке незавершенного производства и готовой продукции, а в полном объеме списываются на финансовый результат текущего периода. В этом случае в бухгалтерском учете возникнут временные разницы. В связи с этим на конец отчетного периода в бухгалтерском учете будут начислены суммы отложенных налоговых активов и обязательств, относящиеся к себестоимости проданной готовой продукции и услуг по давальческой переработке, реализованных в отчетном периоде [9].

При ведении зерноперерабатывающим предприятием двух видов основной деятельности очень важным является вопрос распределения фактических расходов, связанных с оказанием вспомогательными производствами услуг для основного производства.

Вспомогательные производства на зерноперерабатывающих предприятиях являются необходимым звеном в обеспечении деятельности цехов основного производства. К цехам вспомогательного производства относятся энергосиловые, водоснабжающие цехи, котельная, транспортный цех, ремонтные мастерские и другие цехи. Затраты по содержанию цехов вспомогательного производства учитываются в текущем периоде непосредственно на соответствующих субсчетах счета 23. В конце текущего месяца суммы фактических расходов вспомогательных цехов распределяются между видами деятельности основного производства, а также между управленческими подразделениями и обслуживающими производствами и хозяйствами. Поскольку расходы, приходящиеся на производственные подразделения, связаны с количеством потребленных услуг вспомогательных цехов, то их сумму можно определить исходя из доли потребленных услуг в общем количестве услуг, оказанных вспомогательными цехами [21]. Сумма фактических расходов распределяется на расходы основного производства по видам деятельности пропорционально доле услуг, потребленных основными производственными подразделениями в общем объеме услуг, оказанных вспомогательными цехами, с учетом показателя прямых материальных затрат.

В налоговом учете фактические затраты на оказание услуг цехами вспомогательного производства учитываются в составе материальных расходов.

В случае если в состав материальных расходов налогоплательщик включает результаты работ или услуги собственного производства, то их оценка производится исходя из оценки работ, услуг в соответствии со ст.319 Налогового кодекса РФ (п.4 ст.254 Налогового кодекса РФ). То есть в этом случае стоимость услуг вспомогательного производства учитывается в сумме прямых затрат, относящихся к деятельности цехов вспомогательного производства.

Однако сама стоимость этих услуг является косвенным расходом. Так сказано в п.1 ст.318 Налогового кодекса РФ [24]. В стоимость выпущенной собственной готовой продукции и оказанных услуг по давальческой переработке зерна она не включается, а сразу учитывается в составе косвенных расходов текущего периода. Это положение относится ко всем видам потребляемых результатов работ вспомогательного производства.

2 АО «Армавирский хлебопродукт» — экономический субъект исследования

2.1 Технико-экономическая характеристика и анализ основных финансовых показателей деятельности организации

АО «Армавирский хлебопродукт» — одно из многопрофильных и финансово-устойчивых предприятий Краснодарского края.

АО «Армавирский хлебопродукт» осуществляет работу с зерновыми культурами в соответствии с Международными стандартами качества. Является участником краевой программы – «Качество Кубани».

Предприятие оснащено всем необходимым оборудованием и механизмами для обеспечения непрерывного процесса приемки, подработки и передачи зерна на хранение. В период массовой уборки урожая предприятие принимает до 7 тыс. т зерна в сутки. Общая емкость зернохранилищ составляет 150 тыс. т. Отгрузка зерна осуществляется одновременно с нескольких отгрузочных точек как железнодорожным, так и автомобильным транспортом. Производственные мощности по отгрузке зерна в вагонах составляют до 2500 т в сутки, автотранспортом — до 2000 т.

Предприятие зарекомендовало себя как надежный партнер не только на территории Краснодарского края, но и за его пределами. Применительно к хранению продовольственного зерна, производству, хранению и поставке продуктов его переработки предприятие работает по стандарту ХАССП и имеет сертификат соответствия ГОСТ Р ИСО 22000-2007.

Предприятие осуществляет свою деятельность по следующим видам:

— закупка переработка и реализация сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки, производство собственной сельскохозяйственных продуктов и продуктов питания;

— производство, переработка и сбыт продукции растениеводства;

— жилищное, гражданское и промышленное строительство;

— оказание медицинских услуг;

— иные виды деятельности, не запрещенных действующим законодательством РФ.

АО «Армавирский хлебопродукт» осуществляет свою финансово-хозяйственную деятельность на основании следующий лицензий:

— эксплуатация взрывопожароопасных объектов: ЛИЦЕНЗИЯ: №085901 серия АВ рег № ВП-30-003376 (З) от 30.09.2010 действительна бессрочна;

— эксплуатация взрывопожароопасных производственных объектов: ЛИЦЕНЗИЯ : № 085542 серия АВ рег.№ ВП-30-003195(КС) от 16.07.2010 г. бессрочна;

— на осуществление медицинской деятельности: ЛИЦЕНЗИЯ № ЛО-23-01-010104 от 18.05.2016 г серия ЛО23-01 № 011014 бессрочна.

Уставный капитал АО «Армавирский хлебопродукт» равен 1 274 480 р., который разделен на 63 724 обыкновенные акции номинальной стоимостью
20 р. каждая.

АО «Армавирский хлебопродукт» создано в организационно-правовой форме (непубличного) акционерного общества в соответствии с требованиями Гражданского кодекса РФ и норм федерального закона «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 N 208-ФЗ. АО «Армавирский хлебопродукт» создано в соответствии с действующим законодательством РФ на основании решения участников.

Годовая выручка за последний год составила 558 057 тыс. р., при том, что за 2016 г. годовая выручка равнялась 780 047 тыс. р. Произошло снижение на 221 990 тыс. р., это объясняется снижением объемов реализации строительных объектов (таблица 2.1).

Выручка от продажи — показатель, связанный со стоимостью активов: он складывается из натурального объема и цен реализации, а натуральный объем производства и реализации определяется стоимостью имущества.

Таблица 2.1 — Основные экономические показатели деятельности
АО «Армавирский хлебопродукт за 2015⎯2017 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2015 г. | 2016 г. | Абс.отклон. | 2017 г. | Абс.отклон. | Темп прироста, % |
| 1. Выручка от продаж, тыс. р. | 1142838,0 | 780047,0 | −362791,0 | 558057,0 | −221990,0 | −28,5 |
| 2. Себестоимость проданной продукции, тыс. р. | 1108526,0 | 739987,0 | −368539,0 | 504996,0 | −234991,0 | −31,8 |
| 3. Прибыль от продаж, тыс. р. | 34312,0 | 40060,0 | +5748,0 | 53061,0 | +13001,0 |  +32,5 |
| 4. Среднесписочнаячисленность персонала, чел. | 191,0 | 191,0 | — | 184,0 | −7,0 | −3,7 |
| 5. Фонд оплаты труда, тыс. р. | 51109,0 | 51109,0 | — | 52151,0 | +1042,0 | +2,0 |
| 6. Среднемесячная заработная плата, р. | 22299,0 | 22299,0 | — | 23619,0 | +1320,0 | +5,9 |
| 7. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. р. | 113726,0 | 126923,5 | +13197,5 | 131702,0 | +4778,5 | +7,1 |
| 8. Фондоотдача | 10,0 | 6,1 | −3,9 | 4,2 | −1,9 | –31,1 |
| 9. Рентабельность продукции, % | 55,8 | 5,1 | −50,7 | −98,7 | −103,8 | −2035,3 |
| 10. Рентабельность продаж, % | 9,3 | 10,2 | +0,9 | 12,0 | +1,8 | +17,6 |
| 11. Рентабельность активов, % | 99,2 | 5,6 | −93,6 | −96,5 | −102,2 | −1823,2 |
| 12. Рентабельностьсобственного капитала, % | 131,7 | 82,9 | −48,8 | 52,7 | −30,2 | −36,4 |
| 13. Рентабельность производственных фондов, % | 5,6 | 0,3 | −5,3 | −4,5 | −4,8 | −1600 |
| 14. Оборачиваемость дебиторской задолженности, в днях | 9,8 | 17,6 | +7,8 | 28,1 | +10,5 | +59,7 |
| 15. Оборачиваемость производственных запасов, в днях | 117,3 | 188,1 | +70,8 | 102,1 | −86,0 | −45,7 |

За 2017 г. прибыль от продаж составила 53 061 тыс. р. В течение анализируемого периода (с 31.12.2015 по 31.12.2017) изменение финансового результата от продаж составило +13 001 тыс. р.

За период с 01.01.2017 по 31.12.2017 каждый рубль собственного капитала АО «Армавирский хлебопродукт» принес 0,527 р. чистой прибыли. За два года уменьшение рентабельности собственного капитала составило 79%. За последний год значение рентабельности собственного капитала укладывается в норму.

Рентабельность — один из основных стоимостных качественных показателей эффективности производства на предприятии, характеризующий уровень отдачи затрат и степень средств в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг).

Показатель рентабельности продаж, являющийся одним из главных показателей эффективности деятельности предприятия за 2017 г. его значение составило 12%. Рентабельность продаж отражает удельный вес прибыли в каждом рубле выручки от продажи. В зарубежной практике этот показатель называется маржой прибыли (коммерческой маржой).

В показателе рентабельности активов результат текущей деятельности анализируемого периода (прибыль) сопоставляется с имеющимися у организации основными и оборотными средствами (активами). С помощью тех же активов организация будет получать прибыль и в последующие периоды деятельности. Прибыль же является главным образом результатом от продажи продукции (работ, услуг) [25].

Рентабельность активов за 2017 г. составила −96,5%. За два года рентабельность активов уменьшилась на 195,7%.

Согласно данным бухгалтерской отчетности по состоянию на 31.12.2017 года общая сумма оборотных активов составила 434647 тыс. р.

Согласно данным бухгалтерской отчетности по состоянию на 31.12.2017 года общая сумма долгосрочных и краткосрочных обязательств составила 294455 тыс. р.

Среднесписочная численность работников за 2017 г. составила 184 чел.

Средняя заработная плата в 2016 г. составила 22299 р. на одного работающего, в 2017 г. — 23619 р. (без учета договоров оказания услуг), рост на 5,9 %.

Реализовано товарной продукции и выполнено услуг на сумму 607661,5 тыс. р. (с учетом НДС), в т.ч. реализация от продукции мельничного производства составила 204602,1 тыс. р., от услуг элеватора — 196928,8 тыс. р., от реализации строительных объектов — 205123,1 тыс. р.

Фактические финансовые показатели за 2017 г. свидетельствуют об устойчивом финансовом состоянии Общества.

Таблица 2.2 — Оценка стоимости чистых активов организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | Изменение |
| 2016 г. | 2017 г. | тыс. р. | темп прироста, % |
| тыс. р.  | в % к валюте баланса  | тыс. р. | в % к валюте баланса  |
| 1. Чистые активы  | 2573240,0 | 36,1 | 275869,0 | 48,4 | +18545,0  | +7,2 |
| 2. Уставный капитал  | 1274,0 | 0,2 | 1274,0 | 0,2 | — | — |
| 3. Превышение чистых активов над уставным капиталом  | 256050,0 | 36,0 | 274595,0 | 48,1 | +18545,0  | +7,2 |

Чистые активы организации на последний день анализируемого периода намного (в 216,5 раза) превышают уставный капитал. Такое соотношение положительно характеризует финансовое положение, полностью удовлетворяя требованиям нормативных актов к величине чистых активов организации. К тому же необходимо отметить увеличение чистых активов на 7,2% за анализируемый период (с 31.12.2016 по 31.12.2017). Превышение чистых активов над уставным капиталом и в то же время их увеличение за период говорит о хорошем финансовом положении организации по данному признаку.

Таблица 2.3 — Определение неудовлетворительной структуры баланса

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Норма | 2015 г. | 2016 г. | Изменение | 2017 г. | Изменение |
| Коэффициент текущейликвидности | 2 | 1,61 | 1,23 | –0,38 | 1,48 | +0,25 |
| Коэффициент обеспеченности собственными средствами | 0,1 | 0,21 | 0,19 | −0,02 | 0,32 | +0,13 |
| Коэффициент восстановления платежеспособности | 1 | 0,22 | 0,52 | +0,30 | 0,80 | +0,28 |

По состоянию на 31.12.2017 значение коэффициента текущей ликвидности (1,48) не соответствует норме. При этом нужно обратить внимание на имевшее место за два года негативное изменение – коэффициент снизился на 13%.

Таблица 2.4 — Определение типа финансовой устойчивости
АО «Армавирский хлебопродукт»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель собственных оборотных средств (СОС) | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. |
| значениепоказателя | излишек (недостаток) | значениепоказателя | Излишек(недостаток) | значение показателя | излишек (недостаток) |
| СОС1 (рассчитан без учета обязательств)  | +101863 | −60449 | +104804 | −276581 | +140193 | −169749 |
| СОС2 (рассчитан с учетом долгосрочных пассивов)  | +195670 | +33358 | +105936 | −275449 | +141377 | −168565 |
| СОС3 (рассчитан с учетом и обязательств)  | +235670 | +73358 | +145936 | −235449 | +141377 | −168565 |

Поскольку по состоянию на 31.12.2017 наблюдается недостаток собственных оборотных средств, рассчитанных по всем трем вариантам, финансовое положение организации по данному признаку можно характеризовать как неудовлетворительное. Следует обратить внимание, что несмотря на неудовлетворительную финансовую устойчивость все три показателя покрытия собственными оборотными средствами запасов за анализируемый период улучшили свои значения.

Коэффициент автономии организации на 31 декабря 2017 г. составил 0,48. Полученное значение показывает, что ввиду недостатка собственного капитала организация в значительной степени зависит от кредиторов. Коэффициент автономии за два последних года вырос на 0,12 (таблица 2.5).

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на последний день анализируемого периода (31.12.2017) составил 0,33. За год изменение коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами составило −0,14. На последний день анализируемого периода значение коэффициента является вполне соответствующее нормальному.

Таблица 2.5 — Анализ показателей финансовой устойчивости
АО «Армавирский хлебопродукт» за 2015—2017 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Норма | 2015 г. | 2016 г. | Изменение | 2017 г. | Изменение |
| 1. Коэффициент автономии | >0,5 | 0,36 | 0,36 | — | 0,48 | +0,12 |
| 2. Финансовый леверидж | 1,0 | 1,78 | 1,77 | −0,01 | 1,07 | −0,70 |
| 3. Коэффициент маневренности | >0,1 | 0,46 | 0,41 | −0,05 | 0,51 | +0,10 |
| 4. Коэффициент обеспеченности запасов | >0,5 | 1,23 | 0,28 | −0,95 | 0,45 | +0,17 |
| 5. Коэффициент обеспеченности оборотных активов чистым оборотным капиталом | >0,1 | 0,38 | 0,19 | −0,19 | 0,33 | −0,14 |
| 6. Коэффициент краткосрочной задолженности | — | 0,10 | 0,09 | −0,01 | 0,09 | — |

За последний год имел место сильный рост коэффициента маневренности c 0,41 до 0,51 (на 0,10). Значение коэффициента на 31.12.2017 значительно выше нормы.

На 31 декабря 2017 г. коэффициент обеспеченности материальных запасов равнялся 0,45. За последний год произошло сильное (на 0,17) повышение коэффициента обеспеченности материальных запасов. На 31.12.2017 значение коэффициента обеспеченности материальных запасов не удовлетворяет нормативному значению.

Из четырех соотношений, характеризующих соотношение активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения, выполняются все, кроме одного. Организация неспособна погасить наиболее срочные обязательства за счет высоколиквидных активов (денежных средств и краткосрочных финансовых вложений), которые составляют всего лишь 26% от достаточной величины (таблица 2.6)

Из четырех соотношений, характеризующих соотношение активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения, выполняются все, кроме одного. Организация неспособна погасить наиболее срочные обязательства за счет высоколиквидных активов (денежных средств и краткосрочных финансовых вложений), которые составляют всего лишь 26% от достаточной величины.

Таблица 2.6 — Анализ ликвидности и платежеспособности АО «Армавирский хлебопродукт» за 2015—2017 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Активыпо степениликвидности | 2016 г.,тыс. р. | 2017 г.,тыс. р. | Пассивыпо срокупогашения | 2016 г.,тыс. р. | 2017 г.,тыс. р. | Излишек /недостаток тыс. р., |
| 2016 г. | 2017 г. |
| А 1. | 138207 | 76019 | П 1. | 413375 | 293270 | −275168 | −217251 |
| А 2. | 37658 | 43028 | П 2. | 40000 | — | −2342 | +43028 |
| А 3. | 383446 | 315600 | П 3. | 1132 | 1184 | +382314 | +314416 |
| А 4. | 152520 | 165676 | П 4. | 257324 | 275869 | −104804 | −110193 |

В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (П2). В данном случае среднесрочные обязательства отсутствуют.

Таблица 2.7 — Анализ ликвидности баланса по относительным
показателям

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Норма | 2015 г. | 2016 г. | Изменение | 2017 г. | Изменение |
| 1. Коэффициент абсолютнойликвидности | >0,5 | 1,00 | 0,30 | −0,70 | 0,26 | −0,04 |
| 2. Коэффициент промежуточной ликвидности | >1,0 | 1,10 | 0,39 | −0,71 | 0,41 | +0,02 |
| 3. Коэффициент текущейликвидности | >2,0 | 1,61 | 1,23 | −0,38 | 1,48 | +0,25 |

На 31 декабря 2017 г. значение коэффициента текущей ликвидности (1,48) не соответствует норме. При этом следует отметить имевшую место положительную динамику – за отчетный период (31.12.16–31.12.17) коэффициент возрос на 0,25.

Значение коэффициента промежуточной ликвидности (0,41) также оказалось ниже допустимого. Это говорит о недостатке у организации ликвидных активов, которыми можно погасить наиболее срочные обязательства.

Третий из коэффициентов, характеризующий способность организации погасить всю или часть краткосрочной задолженности за счет денежных средств и краткосрочных финансовых вложений, имеет значение, не соответствующее допустимому (0,26). В течение анализируемого периода (с 31.12.2016 по 31.12.2017) коэффициент абсолютной ликвидности снизился на −0,04.

2.2 Бухгалтерская информационная система и учетная политика

Основные методы и принципы построения бухгалтерского учета в АО «Армавирский хлебопродукт» отражены в Учетной политике Общества.

Бухгалтерский учет Общества осуществляется в программе 1С.

Регламентирующими внутренними документами в Обществе являются:

— Положение об учетной политике по бухгалтерскому и налоговому учету АО «Армавирский хлебопродукт» и учетная политика на 2017 г. разработана в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ;

— Налоговым кодексом РФ;

— ПБУ 1/2008 «Учетная политика», утвержденная приказом МФ РФ от 06.10.2008 г. №106н.

Положениями учетной политики в своей деятельности должны руководствоваться руководители и работники всех структурных подразделений, служб и отделов Общества, отвечающие за своевременное представление в бухгалтерскую службу первичных документов и иной учетной информации;

Обществом применяется рабочий план счетов бухгалтерского учета, являющийся приложением к Учетной политике.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета позволяет реализовать схему регистрации и группировки данных о фактах хозяйственной деятельности, которая необходима для формирования необходимых форм отчетности (финансовой, статистической, налоговой, системы бюджетного управления) и предназначен для унификации бухгалтерского учета Общества [7].

Бухгалтерские учетные записи производятся на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственных операций.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены:

— по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации;

— по форме, утвержденной руководителем Общества или уполномоченными ими лицами, и используются после включения их в качестве приложения к Учетной политике.

Первичные и сводные учетные документы, полученные с применением компьютерных программ, принимаются к бухгалтерскому учету, если они оформлены на бумажном носителе и содержат обязательные реквизиты.

Общество представляет заинтересованным пользователям бухгалтерскую отчетность, отражающую состояние его активов и обязательств, доходов и расходов, в составе и порядке, предусмотренном Законом о бухгалтерском учете.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем Общества.

Годовая бухгалтерская отчетность утверждается решением годового Общего собрания акционеров Общества [9].

Промежуточная бухгалтерская отчетность Общества составляется в течение 30 дней по окончании квартала, годовая – в течение 90 дне по окончании года.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций Общества ведется в рублях и копейках. Бухгалтерская отчетность составляется в тысячах рублей.

3 Особенности организации и методики ведения бухгалтерского учета в АО «Армавирский хлебопродукт»

3.1 Особенности аналитического и синтетического учета имущества

Материальные ценности учитываются по количеству и фактической себестоимости их приобретения или заготовки.

Фактическая заготовительная себестоимость поступающих на предприятие материальных ценностей складывается из их фактурной стоимости (уплаченной поставщику при покупке) и транспортно-заготовительных расходов. Последние включают расходы по транспортировке и охране груза, комиссионные и командировочные, естественную убыль в пути, по оформлению товарных и платежных документов, погрузке и выгрузке материалов, другие расходы, связанные с заготовкой и приобретением материальных ценностей.

На расходы по получению сырья относится также стоимость разгрузочных работ, выполняемых для промышленных цехов подрядным способом сторонними организациями.

Затраты по содержанию элеваторов, складов силосного типа и механизированных складов на мельницах, крупозаводах и комбикормовых заводах также относятся на расходы по получению сырья-зерна (таблица 3.1).

На синтетических счетах бухгалтерского учета отражаются данные об имуществе организации, источниках его формирования и хозяйственные операции в обобщенном виде в денежном выражении. К таким счетам, например, относятся счета 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т. п.

Однако для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации оценки ее места в рыночной экономике [19], состояния расчетов с конкурентами организации недостаточно располагать лишь общими показателями,

Таблица 3.1 — Записи на счетах бухгалтерского учета расходов, связанных с заготовкой и приобретением сырья и материалов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
| Содержание операций | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Стоимость поступившего сырья по цене поставщика | 10-1 | 60 |
| 2. Тариф, предъявленный поставщиком за перевозку груза | 15 | 60 |
| 3. Налог на добавленную стоимость, предъявленный поставщиком за поставленные хлебопродукты, и уплаченный тариф | 19 | 60 |
| 4. Начислена заработная плата за выгрузку поступившего груза | 15 | 70 |
| 5. Взносы в Пенсионный фонд РФ | 20 | 69-2 |
| 6. Услуги сторонних организаций по получению сырья и материалов | 15 | 76 |
| 7. Работник возместил недостачу | 73 | 94 |
| 8. Расход материалов на ремонт и содержание элеваторов и механизированных складов | 20 | 10 |
| 9. Выполненные работы вспомогательными производствами по доставке и разгрузке сырья | 20 | 23 |
| 10. Расходы подотчетных лиц по заготовке сырья | 15 | 71 |
| 11. Расход наличных денег, связанный с поступлением сырья | 10 | 50 |
| 12. Расход средств с расчетного счета на закупку сырья | 10 | 51 |
| 13. Недостача в пределах норм естественной убыли при перевозках | 94 | 43 |
| 14. Отражено приобретение земельного участка | 08 | 76,60 |
| 15. Земля поставлена на баланс | 01 | 08 |
| 16. Отражено начисление заработка, страховых взносов, списание сырья на рабочие счета затрат | 20,23,23,25 | 70,69,10 |
| 17. Для ремонта техники закуплены запасные части | 97 | 60 |
| 18. Отражено начисление заработка ремонтным рабочим | 97 | 70 |
| 19. Отражена недостача, обнаруженная в процессе годовой инвентаризации | 94 | 43 |
| 20. Начислен ЕСХН | 99 | 68 |
| 21. Перечислен с р/счета налог | 68 | 51 |
| 22. Куплен объект основных средств (сельхозтехника) | 08 | 60 |
| 23. Приобретены запчасти для ремонта старых тракторов | 97 | 60 |

необходимо иметь детализированные данные по каждому поставщику материалов, каждому покупателю, по видам вырабатываемой продукции, по каждому работнику организации и т.д.

Поэтому в развитие экономических группировок синтетических счетов открываются аналитические счета — детализированные счета, учет на которых осуществляется как в денежном, так и в натуральном измерении.

Субсчета являются промежуточной группировкой аналитических счетов в пределах соответствующего синтетического счета.

Синтетические счета являются счетами первого порядка, субсчета — счетами второго порядка, аналитические счета могут быть третьего, четвертого, пятого и т. д. порядка в зависимости от поставленной цели, связанной с подготовкой, обоснованием и принятием соответствующих управленческих решений или выяснением положения организации на рынке, конкурентоспособности вырабатываемой и реализуемой ею продукции и т.д. [27].

Аналитические и синтетические счета бухгалтерского учета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же виды имущества и источники их формирования, хозяйственные операции, что и на синтетических счетах, но по более дробным экономическим группировкам. Это означает, что общие итоговые данные аналитических счетов должны быть равны итоговым данным соответствующего синтетического счета.

Например, к синтетическому счету «Материалы» могут быть открыты такие субсчета, как «Сырье и материалы», «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», «Топливо», «Тара и тарные материалы», «Запасные части», «Прочие материалы» и т. п.

Эти счета относятся к счетам второго порядка. Каждый из перечисленных субсчетов может детализироваться по аналитическим счетам. Так, субсчет «Сырье и материалы» детализируется на такие счета, как «Основные материалы», «Вспомогательные материалы» и т. п.

Ведение аналитического и синтетического учета имеет следующие особенности:

— аналитический учет — это, как правило, количественно-суммовой учет, поэтому в основном он ведется на складах;

— синтетический учет ведется в бухгалтерии предприятия. Но и в бухгалтерии на некоторых счетах может вестись аналитический учет, например, на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется учет заработной платы по каждому работнику [11];

— синтетический учет ведется только в денежном выражении, а аналитический учет может вестись как в денежном выражении, так и в натуральных единицах.

Система ведения синтетического учета, как правило, не зависит от специфики работы предприятия, так как это обобщающий учет. Аналитический учет привязан к конкретному предприятию и зависит от сферы его деятельности.

Синтетические и аналитические счета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же хозяйственные операции, что и на синтетических. Но на аналитических счетах учет ведется более подробно для конкретных видов средств. Это означает, что итоговые данные по аналитическим счетам должны быть равны итогу на соответствующем синтетическом счете.

3.2 Особенности организации бухгалтерского учета затрат на производство

Для осуществления производственной деятельности зерноперерабатывающим предприятиям необходимы материальные ресурсы, а именно зерно и продукты его переработки, работа с которыми невозможна без налаженной системы учета и контроля. Стоимость такого сырья оценивается миллионами рублей. В процессе движения сырья — поступления, хранения, переработки происходят биологические, химические и механические изменения, которые могут приводить к порче, потерям, как в пределах нормы, так и сверх отраслевого норматива, что усложняет и без того непростой учет затрат [17].

В «Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету и отчетности на хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятиях» (утв. Минсельхозом) определен порядок учета и калькулирования себестоимости мукомольной продукции [2]. Учет затрат мукомольного производства организуется по цехам, внутри которых он может вестись по видам помола. Если в цехах осуществляется одновременно выработка нескольких видов продукции, то расходы основного производства на сырье, основные материалы и электроэнергию относятся на определенный помол (пропорционально стоимости (количеству) перерабатываемого зерна по помолам), остальные затраты распределяются в соответствии с установленными базами для распределения [1].

Затраты по объектам аналитического учета отражаются на отдельном субсчете основного производства (20 «Основное производство», субсчет 1 «Мукомольное производство») в разрезе статей затрат:

— сырье и основные материалы за вычетом возвратных отходов;

— топливо и энергия на технологические цели;

— расходы на оплату труда;

— отчисления на социальные нужды;

— расходы на подготовку и освоение производства;

— общепроизводственные расходы;

— общехозяйственные расходы;

— прочие производственные расходы;

— коммерческие расходы.

Учет затрат на производство на мукомольно-крупяных и комбикормовых предприятиях осуществляется, как правило, попередельным методом с применением элементов нормативного учета в части расходования сырья. При попередельном методе затраты на производство учитываются по видам производства (переделам) и статьям расходов.

В качестве объектов учета на мукомольно-крупяных и комбикормовых предприятиях приняты:

— помолы — на мукомольных предприятиях;

— виды переработки зерна на крупяных предприятиях;

— рецепты комбикормов — на комбикормовых предприятиях.

Таблица 3.2 — Записи на счетах бухгалтерского учета, связанные с затратами на производство

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит |
| 1. Стоимость материальных ценностей, израсходованных на производство | 20, 23, 25, 26 | 10 |
| 2. Акцептованные счета за потребленную электроэнергию, воду, газ и т.п. | 20, 23, 25, 26 | 60-1 |
| 3. Акцептованные счета за промышленные услуги, связь, информационные услуги и другие | 20, 23, 25, 26 | 60-1 |
| 4. Расходы по оплате труда (начислена зарплата) | 20, 23, 25, 26 | 70 |
| 5. Отчисление в резерв на отпуск | 20, 23, 25 | 96 |
| 6. Отчисления на социальное страхование, пенсионный фонд и медицинское страхование | 20, 23, 25, 26 | 69 |
| 7. Отчисления в дорожный фонд | 20 | 68 |
| 8. Образование резерва на количество зерна, израсходованного на производство для покрытия потерь от улучшения его качества по влажности и сорной примеси, при его формировании | 20 | 96 |
| 9. Амортизационные отчисления по основным средствам | 20, 25, 26 | 02 |
| 10. Страховые платежи за имущественное и личное страхование | 25, 26 | 76-1 |
| 11. Проценты за краткосрочные кредиты | 26 | 51 |
| 12. Распределение общепроизводственных расходов | 20, 23 | 25 |
| 13. Учтены возвратные отходы материальных ценностей по ценам возможного использования | 10 | 20 |
| 14. Выявлен производственный брак | 28 | 20 |
| 15. Окончательные потери от брака | 20 | 28 |
| 16. Приход готовой продукции по себестоимости | 43 | 20 |

Итак, калькуляция себестоимости представляет собой систему расчетов, с помощью которой может быть определена себестоимость как всей произведенной продукции, так и единицы каждого ее вида.

Рассмотрим некоторые особенности калькулирования в мукомольном производстве, а также определим, как следует организовать учет в таком случае. На мукомольных предприятиях из одного сырья одновременно получают несколько сортов продукции. Для определения себестоимости каждого сорта продукции сначала определяют затраты в целом на помол, а затем уже определяется себестоимость единицы продукции. Калькуляционной единицей в мукомольном производстве является 1 т муки определенного сорта, отрубей и мучки.

При односортных помолах пшеницы и ржи без отбора отрубей производственная себестоимость 1 т муки определяется путем деления общей суммы затрат по данному помолу на количество выработанной продукции. При сортовых помолах, когда из одного и того же сырья одновременно вырабатывается несколько сортов муки, манная крупа и производится отбор отрубей и кормовой мучки, распределение общей суммы затрат на помол (производственной себестоимости) по сортам производится по условным коэффициентам, установленным на отдельные сорта продукции. Коэффициенты являются элементом учетной политики предприятия и не носят нормативно обязательного характера. То есть каждое предприятие вправе рассчитать и установить свои коэффициенты исходя из технологических особенностей.

Распределение общей суммы затрат на помол по сортам продукции производится следующим образом:

— определяют сумму условных единиц по продукции данного помола (количество каждого сорта продукции умножается на установленный коэффициент);

— рассчитывают затраты на одну условную единицу (вся сумма затрат по помолу делится на общую сумму условных единиц);

— получают себестоимость каждого сорта продукции (затраты на одну условную единицу умножаются на количество условных единиц каждого сорта).

Для проверки правильности распределения затрат на помол себестоимость каждого сорта умножается на его количество. Сумма затрат по всем сортам должна дать в итоге фактическую себестоимость в целом [4].

3.3 Бухгалтерский учет обязательств организации

Устанавливаемые бухгалтерским законодательством правила учета обязательств предприятия представляют собой частный случай рассмотренных нами общих положений по определению понятия факта хозяйственной жизни. Из всего спектра обязательств, в которых предприятие выступает в качестве активного и пассивного субъекта, в учете показываются те обязательства, которые входят в категории активов и пассивов.

Под дебиторской задолженностью понимаются суммы денежных средств или суммы денежной оценки иных активов, причитающихся к получению предприятием. Под кредиторской задолженностью суммы денежных средств или суммы денежной оценки иных активов, причитающихся к выплате (передаче) предприятием. Вывести общее правило отнесения конкретного обязательства, в котором предприятие выступает активной или пассивной стороной, к, соответственно, его дебиторской или кредиторской задолженности, отражаемой в бухгалтерском учете, достаточно сложно, т.к. отражать или не отражать обязательство в бухгалтерском учете фактически специально определяется для каждого конкретного случая.

Вернемся к общей классификации обязательств по основанию их возникновения. Вспомним, что основанием возникновения обязательств могут быть:

— договор;

— закон;

По общему правилу, обязательства, вытекающие из заключенного предприятием договора, отражаются в бухгалтерском учете с момента начала исполнения договора одной из его сторон [13].

С момента заключения договора у организаций-участников сделки уже возникают обязательства. У продавца — это обязательство передать в установленные сроки товар в полном соответствии с условиями договора о количестве, качестве, комплектности товара, таре и т.п. У покупателя — это обязательство принять товар и оплатить его в установленные договором сроки. Данные обязательства возложены на себя сторонами договора, необходимость их исполнения является безусловной, а за неисполнение законом и, как правило, договором предусматривается определенная ответственность нарушившей обязательство стороны. Более того, с точки зрения вероятности исполнения, обязательство покупателя по оплате товаров, существующее до их фактического получения практически не отличается от аналогичного обязательства, подкрепленного осуществленной продавцом поставкой. Тем не менее, согласно действующим правилам, устанавливаемым, прежде всего, Планом счетов бухгалтерского учета, указанные обязательства отразятся в учете сторон договора только после начала его исполнения [4].

Собственно факт заключения данного договора поставки вообще не найдет отражения в бухгалтерском учете его сторон. С момента же начала исполнения договора предприятием-продавцом в учете организации-покупателя одновременно с отражением факта приобретения в собственность товаров будет зафиксировано и обязательство по их оплате. При этом составляются следующие записи:

*Дебет 41 «Товары», 10 «Материалы»*

*Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

*Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»*

*Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

В бухгалтерском учете организации-продавца обязательство покупателя товаров также отразится только после начала исполнения договора, т.е. после передачи им покупателю партии товаров. При этом сумма задолженности покупателя будет зафиксирована в учете как доход (выручка) от продажи перешедших в собственность покупателя товаров. Сумма задолженности покупателя отразится записью:

*Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»*

*Кредит 90 «Продажи»*

Аналогичный порядок действует и в случае, когда рассматриваемый договор содержит условие о предварительной оплате товаров покупателем. До момента исполнения договора факт его заключения не найдет отражения в бухгалтерском учете его сторон. Одновременно же с перечислением (получением) денег в бухгалтерском учете сторон договора отразится: у покупателя — задолженность продавца по передаче товара; у продавца — обязательство перед покупателем по передаче ценностей.

В бухгалтерском учете организации-покупателя на сумму перечисленных денег с налогом на добавленную стоимость составляется запись:

 *Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

*Кредит 51 «Расчетные счета»*

Получение от покупателя денежных средств и обязательство перед покупателем по передаче товаров зафиксируются в бухгалтерском учете организации-продавца записью:

*Дебет 51 «Расчетные счета»*

*Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»*

Следует отметить, что в этом случае в учете предприятий продавца и покупателя на счетах расчетов отразится неденежное обязательство — обязательство передать вещи-товары в его денежной оценке, равной цене товаров. Рассмотренное правило, состоящее в том, что обязательства, вытекающие из заключенных предприятиями договоров, начинают отражаться в их бухгалтерском учете только с момента начала их исполнения, подтверждается как минимум двумя исключениями. С одной стороны, действующее бухгалтерское законодательство определяет случай, когда момент исполнения договора не является моментом начала отражения в учете обязательств, из него вытекающих, с другой - случаи, когда необходимость фиксации в учете договорного обязательства возникает до начала исполнения данного договора.

Таблица 3.3 — Записи на счетах бухгалтерского учета, связанные с обязательствами организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
| Содержание операций | Дебет | Кредит |
| 1. Акцептован счет за коммунальные услуги | 26 | 60 |
| 2. Акцептован счет за наладку приобретенного оборудования  | 08 | 60 |
| 3. Акцептован счет за услуги связи | 26 | 60 |
| 4. Начислена заработная плата директору | 26 | 70 |
| 5. Начислена заработная плата персоналу магазина | 44 | 70 |
| 6. Начислены дивиденды акционерам не работникам организации  | 84 | 75 |
| 7. Начислены проценты за пользование долгосрочным кредитом | 91 | 67 |
| 8. Начислены проценты за пользование краткосрочным кредитом | 91 | 66 |
| 9. Начислены штрафы к получению | 76 | 91 |
| 10. Оплачен счет аудиторской компании за предоставленные услуги  | 76 | 51 |
| 11. Оплачен счет за наладку приобретенного станка | 60 | 51 |

Согласно предписываемой Планом счетов бухгалтерского учета методике, вещное имущество, находящееся под контролем предприятия (в его владении), но не принадлежащее ему на праве собственности, отражается на специальных счетах забалансового учета. Что же касается товаров, уже переданных (отгруженных) покупателю, но в силу действия условий договора до определенного момента не переходящих в его собственность, то они отражаются в бухгалтерском учете организации-продавца на специальном счете 45 «Товары отгруженные».

Таким образом, если, в соответствии с договором, содержащим условие об оплате товаров после их поставки, право собственности на товары переходит к покупателю в момент их оплаты, то предшествующая оплате передача (отгрузка) товаров - факт начала исполнения договора - отразится в учете сторон сделки следующими записями:

— у организации-покупателя:

*Дебет 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение"*

— у организации-продавца:

*Дебет 45 «Товары отгруженные»*

*Кредит 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»*

Следовательно, в данном случае отражение в бухгалтерском учете сторон договора поставки начала его исполнения (передачи товаров) не будет предполагать фиксацию на счетах расчетов обязательства покупателя по оплате приобретаемых ценностей.

Первыми записями в бухгалтерском учете учрежденного юридического лица служат проводки, отражающие величину его уставного капитала, суммы оценки внесенного на момент учреждения фирмы имущества и задолженность учредителей по внесению определенных в учредительном договоре вкладов.

На сумму оценки в учредительном договоре вкладов учредителей, не внесенных на момент регистрации юридического лица, составляется запись:

*Дебет 75 «Расчеты с учредителями»*

*Кредит 80 «Уставный капитал»*

Таким образом, в бухгалтерском учете отражается обязательство, вытекающее непосредственно из учредительного договора, в соответствующей его части, не начатой исполнением.

В отличие от договорных, обязательства, непосредственным основанием которых выступает закон, отражаются в бухгалтерском учете с момента их возникновения независимо от степени исполнения. Наиболее ярким примером отражаемых в бухгалтерском учете обязательств такого рода являются обязательства предприятия по уплате налогов и обязательства государства перед предприятием по возмещению (зачету) сумм налоговых платежей. Так, например, в соответствии с гл. 21 НК РФ, если в приказе об учетной политике для целей налогообложения (налоговой политике) в качестве момента признания обязательств перед бюджетом по НДС выбрана "отгрузка" товаров (работ, услуг), то у предприятия-продавца при отражении реализации товаров на сумму обязательства по уплате НДС в бюджет составляется запись:

*Дебет 90.3 «Налог на добавленную стоимость»*

*Кредит 68 Расчеты по налогам и сборам»*

Таким образом, в бухгалтерском учете отражается сам факт возникновения обязательства, источником которого является налоговое законодательство, независимо от его (обязательства) исполнения.

По аналогии строится и порядок отражения в бухгалтерском учете обязательств, возникающих при так называемом «предъявлении НДС бюджету», т.е. обязательств государства по возмещению сумм НДС, уплаченных поставщикам (подрядчикам) [12].

3.4 Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств АО «Армавирский хлебопродукт»

Необходимым и важным условием достижения высокого уровня ведения бухгалтерского учета на предприятии является не только его правильная организация, но и дальнейшее постоянное совершенствование с учетом всех изменений и нововведений.

Таблица 3.3 — Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета
основных средств в АО «Армавирский Хлебопродукт»

|  |  |
| --- | --- |
| Мероприятия | Результат |
| 1. Внедрение технологии штрихового кодирования и идентификации объектов основных средств | — сокращение временных издержек на проведение инвентаризации;— минимизация трудовых затрат;— устранение неточностей при приеме или выбытии основных средств;— обеспечение контроль над составом, местонахождением и перемещением объектов имущества. |
| 2. Приобретение основных средств по договору лизинга | — приобретение основных средств на выгодных условиях;— налоговая разгрузка организации. |
| 3. Разграничение в договоре затрат на ремонт и реконструкцию основных средств | — правильное отнесение затрат на ремонт и реконструкцию;— корректное ведение учета основных средств. |

Состояние организации учета основных средств в АО «Армавирский хлебопродукт» в целом соответствует требованиям нормативных документов, но вместе с тем в процессе исследования методики учета основных средств были выявлены недостатки и предложены мероприятия для улучшения системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета основных средств.

1) Внедрение технологии штрихового кодирования и идентификации объектов основных средств.

Проведение инвентаризации представляет собой весьма трудоемкую, дорогостоящую и сложную операцию. Из-за большого количества объектов инвентаризация с применением обычных бумажных технологий длится значительное время из-за чего требуется серьезное отвлечение сотрудников; блокируется работа подразделения на время проведения в нем инвентаризации; требуются серьезные затраты, например, на подготовку бумажной отчетности; необходима блокировка перемещения основных средств на время проведения инвентаризации.

В качестве эффективного метода сокращения трудоемкости процессов инвентаризации, а также сокращения ошибок при приеме, списаниях и перемещении основных средств работникам АО «Армавирский хлебопродукт» можно предложить внедрение технологии штрихового кодирования основных средств.

Суть данного метода такова: каждое основное средство маркируется этикеткой со штрих-кодом. Штриховой код представляет собой графическое изображение цифрового номера товара в виде, пригодном для автоматического считывания с помощью сканера, после чего проведение инвентаризации становится возможным с помощью специального торгового оборудования: терминала сбора данных [21].

Весь процесс с использованием данной технологии заключается в следующем: в автоматизированной системе финансово-хозяйственной деятельности, используемой в АО «Армавирский хлебопродукт» присутствует раздел учета основных средств. Данные из этого раздела с помощью специального программного модуля выгружаются в терминал сбора данных. Наряду с этим с помощью принтера печати этикеток формируются этикетки инвентарных объектов и их местонахождений, содержащие штриховые коды, однозначно идентифицирующие эти объекты.

Теперь процесс будет выглядеть следующим образом, подготовка исходных данных для проведения инвентаризации будет представлять собой загрузку в терминал сбора данных списка числящихся основных средств и их штрих-кодов. Затем сотрудник комиссии считывает штрих-коды с имеющихся в помещениях основных средств (фактически считывание подтверждает его «наличие»), тем самым накапливая в терминале информацию об имеющихся основных средствах. По завершению проведения инвентаризации информация из терминала сбора данных загружается в документ программы, отражающий проведение инвентаризации в учетной системе. По сути — это электронная инвентарная карточка основного средства. В процессе инвентаризации информация об идентифицированных объектах накапливается в терминале сбора данных и не может быть изменена лицом, проводящим инвентаризацию. Накопленные данные впоследствии автоматически загружаются в упомянутый программный модуль, в котором производится:

— сравнение учетных данных о состоянии инвентарных объектов и их местонахождении с фактическими данными инвентаризации;

— актуализация информации по инвентарным объектам и их местонахождению;

— формирование инвентаризационной описи и других форм отчетности по результатам инвентаризации.

Введение штрихового кодирования объектов основных средств позволит:

— минимизировать трудовые затраты;

— сократить временные издержки на проведение инвентаризации;

— избавиться от неточностей при приеме, выбытии и перемещении основных средств;

— обеспечит контроль над составом, местонахождением и перемещением объектов имущества.

2) Приобретение основных средств по договору лизинга.

Лизинг — вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физическим или юридическим лицам за определенную плату на определенный срок на определенных условиях, обусловленных договором, с правом выкупа имущества лизингополучателем. Следовательно, лизинг является видом предпринимательской деятельности, направленной на инвестирование финансовых средств в приобретение имущества в собственность и передачу его в аренду [16].

Лизинговые операции доступны малым и средним предприятиям, в то время как получение кредитных ресурсов может быть для них проблемой. Лизинг дает возможность предприятиям получать необходимое оборудование, вычислительную технику и организационную технику без значительных единовременных затрат. Таким образом, лизинг представляет собой комплекс имущественных и экономических отношений, возникающих в связи с приобретением в собственность имущества и последующей сдачей его во временное пользование за определенную плату.

Предприятие, приобретая основные средства в лизинг, получает ряд преимуществ:

— возможность применения коэффициента ускоренной амортизации равного трем, что позволит лизингополучателю относить на себестоимость в три раза больше начисленной амортизации за аналогичный промежуток времени, чем при условии покупки имущества за счет кредитных средств. Результатом применения ускоренной амортизации является значительная экономия по налогу на имущество и по налогу на прибыль;

— заключение лизинговой сделки позволит предприятию увеличить сумму НДС к возмещению из бюджета, так как объектом налогообложения в данном случае будет не стоимость приобретаемого имущества, а величина уплачиваемых лизинговых платежей;

— **рассрочка в выплатах НДС**. При приобретении имущества за счет банковских средств предприятие обязано выплатить весь НДС полностью. Когда компания приобретает имущество по договору лизинга, оно отдает НДС частями в составе лизинговых платежей. При заключении крупных сделок начисленный НДС может составить внушительную сумму, поэтому рассрочка в его уплате позволит компании не выводить из оборота значительные суммы единовременно;

— при лизинговой сделке лизингополучатель относит лизинговые платежи в полном объеме на себестоимость, что позволит существенно сэкономить платежи по налогу на прибыль.

3) Разграничение в договоре подряда затрат на реконструкцию и ремонт основных средств.

При ремонте и реконструкции могут выполняться близкие по характеру работы, распределить их по видам не всегда бывает просто, и проверяющие органы находят немало ошибок, допускаемых бухгалтерами при отражении указанных операций.

В октябре 2017 г. АО «Армавирский хлебопродукт» произвело реконструкцию офисного помещения и расширило площадь кабинета за счет коридора. В результате реконструкции была снесена стена, разделявшая коридор и кабинет, заделана одна дверь и проведены отделочные работы. По договоренности все работы выполняла организация-подрядчик ООО «Строймонтаж». Стоимость работ составила 1 180 000 р., в том числе НДС — 180 000 р.

В результате произведенных операций все расходы были учтены в составе затрат на реконструкцию, и были отнесены на увеличение первоначальной стоимости помещения.

В налоговом учете расходы на ремонт учитываются в размере фактических затрат в том налоговом периоде, в котором они имели место быть, при условии, что организация не создает резерв на ремонт основных средств. Затраты же на реконструкцию увеличивают первоначальную стоимость основного средства (ст. 257 НК РФ [4]).

В целях недопущения ошибок в учете основных средств, а также, во избежание проблем с налоговыми органами рекомендуется предусмотреть в договоре разграничение этих работ, т. е необходимо прописать в договоре какие расходы необходимо относить на реконструкцию, а какие — на ремонт. В частности, предлагается разбить договор на две составные части: часть затрат отнести на реконструкцию, часть — на ремонт.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итоги, стоит сказать, что цель курсовой работы была достигнута, посредством проведения анализа хозяйственной деятельности предприятия АО «Армавирский хлебопродукт» и изучения теоретического материала по рассматриваемой теме.

В первой главе были проанализированы отраслевые особенности организации бухгалтерского учета в мукомольной промышленности и дана характеристика современного состояния и перспективы развития мукомольной промышленности в РФ.

Во второй главе рассматривались история развития АО «Армавирский хлебопродукт», организационная структура управления, структура бухгалтерии, а также учётная политика, документооборот и план счетов организации.

В третьей главе курсовой работы были выявлены особенности учета затрат для мукомольной и зерноперерабатывающей промышленности, такие как, использование в процессе производства специфического сырья; изменение исходного веса сырья и полуфабрикатов в процессе обработки; неравномерный выпуск продукции в течение года; незначительные изменения норм, небольшие различия между плановой и нормативной себестоимостью; использование полуфабрикатов, полученных на первой фазе в различных производствах.

На сегодняшний день предприятие АО «Армавирский хлебопродукт» имеет постоянных клиентов, а также партнеров по производству и сбыту продукции, составляет достойную конкуренцию другим зерноперерабатывающим заводам.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 30.11.94 г. №51-ФЗ: (в ред. 23.05.18 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 26.01.96 г. №14-ФЗ: (в ред. 23.05.18 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.98 г. №146-ФЗ: (в ред. от 19.02.18 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00г. №117-ФЗ: (в ред. от 04.06.18 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
5. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08.02.98 г. №14-ФЗ: (в ред. от 23.04.18 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
6. O государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: Федеральный закон от 08.08.01 г. №129-ФЗ: (в ред. от 31.12.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
7. O развитии малого и среднего предпринимательства: Федеральный закон от 24.07.07 г. №209-ФЗ: (в ред. от 27.11.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
8. O бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 31.12.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
9. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
10. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ Минфина РФ от 29.07.98 г. №34н (в ред. от 29.03.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Минфина РФ от 09.06.01 г. №44н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/07): Приказ Минфина РФ от 27.12.07 г. №153н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
14. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ от 13.06.95 г. №49 (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: приказ Минфина РФ от 31.10.00 г. №94н: (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2016
16. Общероссийский классификатор основных фондов: Приказ Росстандарта от 12.12.14 г. №2018-ст: (в ред. от 13.10.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2018.
17. *Бабаев, Ю.А.* Бухгалтерский учет / Ю.А.Бабаев, И.П. Комиссарова. — Москва: Юнити-Дана, 2016. — 527 с.
18. *Бахолдина, И.В.* Бухгалтерский (финансовый) учет: практикум / И.В. Бахолдина, Ю.В. Щербинина. — Москва: КНОРУС, 2016. — 372 с.
19. *Васильева, Л.С., Петровская М.В.* Финансовый анализ: учебник / Л.С. Васильева. — Москва: КНОРУС, 2015. — 544 с.
20. *Гиляровская, Л.Т.* Комплексный экономический анализ экономической деятельности: учебник / Л.Т. Гиляровская, Д.П. Лысенков, Д.А. Ендовицкий. — Москва: Проспект, 2016. — 615 с.
21. *Демина, И.Д.* Сравнительный анализ учета основных средств в коммерческих организациях в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО (IAS) 16 «Основные средства» / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет. — 2012. — №12.— С. 2—9.
22. *Киреева, Н.В.* Экономический и финансовый анализ: учеб. пособие / Н.В. Киреева. — Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2013. — 293 c.
23. *Ковалев, В.В.* Лизинг: финансовые, учетно-аналитические и правовые аспекты / В.В. Ковалев. — Москва: Проспект, 2011. — 285 с.
24. *Козлова, Е.П.* Бухгалтерский учет в организациях: учебник / Е.П.Козлова, Е.Н. Галанина, Т.Н. Бабченко. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: Финансы и статистика, 2015. — 752 с.
25. *Кондраков, Н.П.* Бухгалтерский учет (финансовый, управленческий): учебник / Н.П. Кондраков. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2016. — 584 с.
26. *Кутер, М.И.* Введение в бухгалтерский учет: учебник / М.И. Кутер — Краснодар: Просвещение-Юг, 2013. — 512 с.
27. *Кутер, М.И.* Учетные и финансовые аспекты амортизации / М.И. Кутер, А.В. Кузнецов, Р.И. Мамедов // Экономический анализ: теория и практика. — 2008. — №24. — С. 15—18.
28. *Чувикова, В.В*. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. — Москва: «Дашков и К°», 2015. — 248 с.
29. *Шевелев, А. Е., Шевелева Б. В*., Бухгалтерский финансовый учет / А.Е. Шевелев, Б.В. Шевелева. — Ростов на Дону: Феникс, 2015. — 480 с.
30. *Чернова, В*.Э. Анализ финансового состояния предприятия / В.Э.  Чернова, Т.В. Шмулевич. — 2-е изд., перераб. и доп.— Санкт-Петербург: СПбГТУРП. — 2015, — 95 с.