Алматинская Академия Экономики и статистики

Кафедра Бухгалтерского учета и аудита

Дипломная работа

на тему: Учет и аудит доходов и расходов организации

Караганда 2008

# Содержание

Введение

1. Теоретико-методологические основы доходов и расходов организации

1.1 Экономическая сущность и классификация доходов и расходов организации

1.2 Порядок признания доходов и расходов предприятия в соответствии с международными и национальными стандартами финансовой отчетности

1.3 Необходимость, цели и задачи учета и аудита доходов и расходов организации

2. Действующая практика учета доходов и расходов на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

2.1 Учет доходов предприятия

2.2 Учет расходов предприятия

2.3 Учет финансового результата и отражение его в финансовой отчетности

3. Аудиторская проверка доходов и расходов организации

3.1 Подготовка и проведение аудита доходов и расходов организации

3.2 Аудиторский отчет и формулировка рекомендаций для предприятия

Заключение

Список использованных источников

Приложения

# Введение

Предприятие создается для организации предпринимательской деятельности, экономической целью которого является обеспечение общественных потребностей и извлечение прибыли. По своему содержанию предпринимательская деятельность включает производство и реализацию продукции, выполнение работ и оказание услуг, операции на фондовом рынке. Предприятие может осуществлять какой-либо из видов деятельности, либо одновременно все виды.

Развитие предпринимательства сопровождается возрастанием роли бухгалтерской информации в сферах управления, контроля и анализа предпринимательской деятельности.

В послании Президента Республики Казахстан Н.А. Назарабаева народу Казахстана от 6 февраля 2008 года определено следующее "…одним из ключевых элементов административной реформы должна стать новая кадровая политика в стране. Человеческий фактор становится определяющим на современном этапе развития. Необходимо разработать современные подходы, направленные на формирование профессионального ядра управленцев новой формации". Данный подход определяет необходимость повышения уровня подготовленности и профессионализма бухгалтеров.

В процессе осуществления предпринимательской деятельности предприятие получает доходы и несет расходы, которые необходимо своевременно и достоверно отражать в учете в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан.

В Законе Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчётности" от 28 февраля 2007 года, №234-III, отмечается, что "доходы – это увеличение активов, либо уменьшение обязательств в отчетном периоде, а "расходы" - это уменьшение активов, либо увеличение обязательств в отчетном периоде".

Бухгалтерский учет дает информацию необходимую для управления предприятием, предупреждая негативные явления в ходе осуществления хозяйственной деятельности, для контроля за состоянием активов, капитала и обязательств хозяйствующего субъекта, анализа финансового состояния.

Показатели доходов и расходов предприятия используются не только в сфере управления деятельностью предприятия, но и для расчета налогооблагаемой прибыли и контролируются Налоговым и Административным Кодексами Республики Казахстан, которыми предусмотрена ответственность за нарушение правил учета доходов и расходов.

В соответствии с вышеизложенным, данная тема дипломного проекта актуальна, в связи с необходимостью своевременного и достоверного ведения учета доходов и расходов на предприятии, позволяющего получать полную и развернутую информацию о доходах и расходах, а также правильно и в срок рассчитываться с налоговыми органами.

Целью данной дипломной работы является изучение теоретических основ и действующей практики учета, а также проведение аудита доходов и расходов организации.

В соответствии с поставленной целью были сформулированы следующие задачи:

* изучить экономическую сущность и классификацию доходов и расходов предприятия;
* рассмотреть принципы учета доходов и расходов предприятия;
* исследовать необходимость, цели и задачи учета и аудита доходов и расходов;
* изучить действующую практику учета доходов и расходов на предприятии;
* провести аудиторскую проверку учета доходов и расходов предприятия;
* дать рекомендации по результатам аудита.

Предметом исследования является учет и аудит доходов и расходов предприятия. Объектом исследования является действующее предприятие ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко".

Теоретико-методологической базой для написания данной дипломной работы послужили труды отечественных ученых Радостовца В.К., Дюсембаева А.Б., Поповой Л.А., Нурсеитова Э.О., Торшаевой Ш.М. и зарубежных ученых Терехова В.А., Шеремет А.Д., а также различные нормативно-правовые акты Республики Казахстан.

# 1. Теоретико-методологические основы доходов и расходов организации

## 1.1 Экономическая сущность и классификация доходов и расходов организации

Существование человеческого общества и развитие обусловлены процессом производства материальных благ и их потреблением. Процесс производства складывается из четырех взаимосвязанных моментов - производства, распределения, обмена и потребления. Производство есть, прежде всего, процесс создания материальных благ, необходимых для существования и развития человеческого общества. Под распределением понимают распределение средств производства, рабочей силы и материальных ценностей, предназначенных для потребления. Обмен - это процесс передачи продукции от производителей к потребителям. Потребление - использование созданных продуктов по назначению. Главная роль принадлежит производству, так как это процесс создания нужных для существования и развития человеческого общества материальных благ.

Производство характеризуется многими признаками, свойствами, показателями. Суть производства состоит в преобразовании производственных ресурсов в экономический продукт, необходимый человеку и обществу. Количество и качество этого продукта зависят от ресурсов, которые вовлекаются в производство.

Целью предпринимательской деятельности является обеспечение общественных потребностей и извлечение дохода. В производственном предприятии данная цель реализуется в производственно-хозяйственном процессе. Производственно-хозяйственная деятельность предприятия складывается из отдельных хозяйственных операций по заготовлению сырья и материалов, выпуска готовой продукции, реализации её потребителям, выплате заработной платы, и т.д. Совершаемые хозяйственные операции отличаются друг от друга по содержанию, продолжительности совершения, техническим средствам, используемым при их выполнении, и по целому ряду других признаков. Однако все они взаимосвязаны и представляют собой составные элементы хозяйственного единого процесса.

Элементами хозяйственного процесса, непосредственно связанными с результативностью деятельности предприятия, являются доходы и расходы.

Хозяйственная деятельность предприятия складывается из отдельных хозяйственных операций по заготовлению сырья и материалов, изготовления продукции, реализации её потребителям, выплате заработной платы, и т.д. В хозяйственном процессе средства предприятия совершают кругооборот, все фазы которого подчинены единой цели - извлечению доходов от производственно-хозяйственной деятельности. Также процесс производства не обходится без затрат материальных, трудовых, финансовых ресурсов.

Таким образом, в процессе своей деятельности предприятия зарабатывают доходы и несут расходы.

Доход как экономическая категория выражает финансовые результаты деятельности предприятия. Это определение не включает в число доходополучателей тех, кто уже или ещё не может участвовать в экономической деятельности. При этом необходимо подчеркнуть следующие отличительные особенности дохода как экономической категории:

1. Доход, как правило, представлен денежными средствами;
2. Регулярность получения;
3. Критерий законности [1, с.6].

В соответствии с Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" №234-III от 28 февраля 2007, доходы – это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или увеличения активов либо уменьшения обязательств, которые в итоге приводят к увеличению собственного капитала (за исключением вкладов владельцев в уставный капитал) [2].

По мнению Поповой Л.А., доходы – это увеличение экономических ресурсов путем притока или роста активов, либо путем уменьшения обязательств, в результате обычной деятельности субъекта [3, с.207].

В национальном стандарте финансовой отчетности №1 от 21 июня 2007 года дается следующее определение дохода: "**Доходы** – увеличение экономических выгод в течении отчетного периода в форме притока или прироста активов или уменьшения обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличному от увеличения, связанного с взносами лиц, участвующих в капитале" [4, с.216].

Доход может приносить собственность на факторы производства, они могут быть получены частным лицом, фирмой, государством в наличной или безналичной форме. Причем поступать как регулярно, так и однократно, выплачиваться иногда в строгой последовательности, например, при банкротстве предприятия.

Предприятие может получать доход от реализации товарно-материальных запасов, оказания услуг, передачи в пользование активов, принадлежащих предприятию и приносящих процент, роялти и дивиденды [5, с.501].

Четкая классификация доходов является базой обоснованного определения чистого результата деятельности за определенный период. Доходы классифицируют по источнику, способам, регулярности и очередности получения.

Для определения источников получения доходов вся деятельность предприятия разделяется на:

* основную или операционную деятельность (производство и реализация продукции, работ и услуг предприятия);
* финансовую деятельность (получение кредитов и выдача их другим предприятиям; участие предприятия в деятельности других кампаний; операции предприятия на финансовых рынках, курсовые разницы и др.);
* чрезвычайные статьи (операции, не являющиеся характерными для деятельности предприятия).

Такое деление весьма важно, поскольку оно позволяет определить, каков удельный вес доходов, полученных как от основной деятельности предприятия, так и из других источников, в особенности из таких, которые вообще не являются характерными для деятельности данного предприятия и не могут рассматриваться как постоянный источник получения его доходов.

Согласно Национальному стандарту финансовой отчетности №2, определение дохода включает в себя:

* доход от основной деятельности;
* прочие доходы.

Доходы могут включать в себя поступления средств от обычных видов деятельности субъекта, в том числе доходы от реализации продукции и оказания услуг, вознаграждения, дивиденды и роялти.

Прочие доходы представляют собой поступления, удовлетворяющие определению дохода, которые могут возникать или не возникать в процесс обычной деятельности субъекта [4, с.139].

Доходы, полученные от основной деятельности и прочие доходы предприятия, составляют ее совокупный доход. Совокупный годовой доход юридического лица - резидента состоит из доходов, подлежащих получению (полученных) им в Республике Казахстан и за ее пределами в течение налогового периода [6].

Для целей налогового учета применяется также понятие "налогооблагаемый доход", который определяется как разница между совокупным годовым доходом и вычетами, предусмотренными статьями [80-103](file:///C:\www\doc2html\work\bestreferat-307681-13997413853914\Диплом_учет%20доходов_самый%20новый_2007\nk_5_080.htm), [105-114](file:///C:\www\doc2html\work\bestreferat-307681-13997413853914\Диплом_учет%20доходов_самый%20новый_2007\nk_5_105.htm) Налогового Кодекса Республики Казахстан с учетом корректировок, производимых согласно [статье 122](file:///C:\www\doc2html\work\bestreferat-307681-13997413853914\Диплом_учет%20доходов_самый%20новый_2007\nk_5_122.htm) Налогового Кодекса [6].

В совокупности видов деятельности предприятия наиболее значимое место отводится процессу реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг). Реализация готовой продукции (товаров, работ, услуг) - процесс передачи прав собственности за проданную продукцию, товары услуги на возмездной или безвозмездной основе. Под реализацией продукции понимается не только продажа произведенных товаров, имеющих натурально-вещественную форму, но и выполнение работ, оказание услуг.

Результат реализации продукции принимает денежную форму- форму дохода от реализации произведенных товаров, работ, услуг.

Таким образом, доходом от реализации продукции (работ, услуг) называются денежные средства, поступившие на текущий банковский счет или в кассу предприятия за отгруженную покупателю продукцию [7, с.59].

В соответствии со статьей 81 Налогового Кодекса Республики Казахстан, доходом от реализации товаров (работ, услуг) является стоимость реализованных товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, за исключением налога на добавленную стоимость и акциза, если иное не предусмотрено законодательством Республики Казахстан по вопросам государственного контроля при применении трансфертных цен.

Для финансового управления предприятием необходимо иметь следующие показатели доходов:

- чистый доход от реализации продукции (работ, услуг) – это валовый доход от реализации за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизов, возвращенных товаров и ценовых скидок. Чистый доход (убыток) определяется как разность между доходом (убытком) до налогообложения и корпоративным подоходным налогом, рассчитанным от суммы налогооблагаемого дохода по действующей в текущем периоде налоговой ставке [8, с.127];

- валовый доход от реализации – чистая выручка от реализации за вычетом производственных расходов на реализованную продукцию. Этот показатель позволяет анализировать эффективность производственной деятельности предприятия;

- доход (убыток) от основной деятельности (операционная прибыль или операционный убыток) – валовый доход от реализации за вычетом расходов по управлению и расходов по сбыту. Этот показатель отражает влияние расходов по управлению и сбыту на финансовый результат от реализации;

- доход от финансовой деятельности – сальдо доходов и расходов по финансовой деятельности. Этот показатель необходим, для того чтобы отделить доход от производственно-хозяйственной деятельности предприятия от таких источников получения доходов, как получение процентов и дивидендов предприятием, операции с иностранной валютой и др.;

- доход (убыток) до уплаты налога. Этот показатель является точкой перехода от бухгалтерского дохода к налогооблагаемому доходу. Бухгалтерский доход – это доход, рассчитанный в соответствии с требованиями бухгалтерского учета. Основная цель определения бухгалтерского дохода – показать эффективность деятельности предприятия за отчетный период. Налогооблагаемый доход – это бухгалтерский доход, пересчитанный согласно налоговым требованиям;

- прибыль (убыток) отчетного года – доход после уплаты налога. В условиях рыночной экономики это важнейший показатель деятельности предприятия. Именно он находится в центре внимания управляющих предприятия и финансовых рынков. От его динамики зависит само существование предприятия, рабочие места для его работников, выплата дивидендов в акционерной компании.

Показателем, наиболее полно отражающим эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости, является чистый доход предприятия. Многие экономисты, прежде всего Й. Шумпетер, считали, что чистый доход (прибыль) представляет доход предпринимателей, получаемый в результате применения новых технологий [1, с.112].

Основными функциями, которые выполняет чистый доход предприятия, являются:

* оценочная, которая дает возможность дать оценку эффективности работы предприятия;
* распределительная (чистый доход предприятия является инструментом распределения доходов);
* стимулирующая. Ее сущность заключается в том, что прибыль используется как в интересах предприятия, так и в интересах его работников.

Таким образом, доходы предприятия – это увеличение активов, либо уменьшение обязательств в отчетном периоде.

Производственно-хозяйственная деятельность предприятия требует расходов на материальные, трудовые, финансовые ресурсы, на простое и расширенное воспроизводство основных средств и краткосрочных активов, производство и реализацию продукции, социальное развитие своего коллектива и др. Следовательно, зарабатывая доходы, предприятие несет определенные расходы.

Расходы – это уменьшение экономической выгоды в отчетном периоде в форме оттока или использования активов или возникновения обязательств, которые ведут к уменьшению собственного капитала (за исключением распределения собственного капитала между владельцами). Выплата дивидендов не является расходом [3, с.220].

Специального стандарта по расходам среди международных стандартов финансовой отчетности нет, как, например, для учета доходов (МСФО 18 "Выручка"). Определение расходов и условия их признания в финансовой отчетности содержит документ "Принципы подготовки и составления финансовой отчетности". Этот документ не является стандартом. Он представляет собой концептуальную основу, фундамент для разработки и оценки МСФО.

В соответствии с данными принципами, расходы - это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме выбытия или уменьшения стоимости активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанному с его распределением между участниками [9].

Определение расходов включает в себя расходы, связанные с управлением собственностью, производством, и реализаций товарно-материальных запасов, выполнением работ и оказанием услуг и убытки. Убытки представляют собой уменьшение экономической выгоды и по своей природе не отличаются от других расходов. Убытки могут возникнуть при продаже долгосрочных активов или в результате стихийных бедствий.

Определенный вид расходов предприятия может быть важен для одного типа решений и не может быть принят во внимание для другого. В действительности расходы предприятия можно классифицировать по многим различным признакам.

Наибольший удельный вес во всех расходах предприятий занимают затраты на производство продукции, т.е. производственные затраты. Себестоимость произведенной продукции - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции, то есть все то, во что обходиться предприятию производство и реализацию продукции. Себестоимость является одной из важнейших категорий, которая наиболее полно проявляется в условиях рыночной экономики во взаимной связи с такими категориями, как цена, доход [3, с.136].

Но, помимо расходов, прямо или косвенно обусловленных процессом производства, предприятие несет и непосредственные расходы, которые не связаны с реализацией продукции и в себестоимость, как правило, не включаются.

Разделение производственной себестоимости и административных расходов периода, а также расходов по реализации необходимо, чтобы оценить, какое влияние на конечные результаты оказала производственная деятельность предприятия, а также его административная и внепроизводственная деятельности.

В зависимости от видов деятельности предприятия расходы классифицируют на расходы, возникающие в процессе основной деятельности организации и прочие расходы. Расходы по основной деятельности включают в себя такие расходы как себестоимость реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг), состоящая из заработной платы, материалов, амортизации и другое. Они обычно принимают форму оттока или истощения активов, в том числе денег или их эквивалентов, товарно-материальных запасов, основных средств.

Прочими расходами являются другие статьи, которые подходят под определение расходов и могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности предприятия. Прочие расходы представляют собой уменьшение экономических выгод, и поэтому по своей природе не отличаются от других расходов.

В зависимости от объема производства различают переменные и постоянные расходы. Переменные - это такие расходы, которые находятся в прямой пропорциональной зависимости от объема производства. К ним относятся, в частности, затраты на материалы и оплату труда. Постоянными считаются расходы, которые при изменении объема производства или совершенно не меняются (например, амортизационные отчисления, отчисления в ремонтный фонд) или меняются незначительно (например, административные расходы).

Разделение постоянных и переменных расходов важно для целей управленческого учета и финансового планирования. Основная задача здесь заключается в том, чтобы определить, как должны измениться постоянные и переменные расходы при планируемых темпах роста объема реализованной продукции с учетом того, что только переменные затраты изменяются пропорционально росту или падению объема производства и реализации.

Также в учете расходы предприятия делят на текущие расходы, отражаемые в отчете о прибылях и убытках и отложенные, отражаемые в бухгалтерском балансе [3, с.220].

Таким образом, в условиях рыночной экономики основа экономического развития предприятия – доходы и расходы - важнейшие показатели эффективности работы предприятия. Рост доходов создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. За счет доходов выполняются обязательства организации перед бюджетом, банками, другими организациями. Рост расходов, напротив, уменьшает возможности расширенного воспроизводства предприятия. Напрямую зависимость предприятия от величины доходов и расходов выражается в финансовом результате деятельности предприятия, который может выражаться в форме прибыли (превышения доходов над расходами) или в форме убытка (превышения расходов над доходами).

Финансовый результат – это итог хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период. Финансовый результат может выражаться в форме нераспределенной прибыли (превышения доходов над расходами) или в форме непокрытого убытка (превышения расходов над доходами).

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

а) финансового результата, полученного от продажи продукции, товаров, работ, услуг, а также от хозяйственных операций, составляющих предмет деятельности предприятия (сдача в платную аренду основных средств, передача в пользование объектов интеллектуальной собственности и вложение средств в уставные капиталы других предприятий);

б) финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества (части операционных доходов и расходов);

в) операционных доходов и расходов (за вычетом результатов от продажи имущества);

г) внереализационных прибылей и убытков;

д) чрезвычайных доходов и расходов.

Конечный финансовый результат предприятия за отчетный период выражается в виде чистого дохода к распределению, который образуется после вычета из совокупных доходов организации экономически обоснованных результатов. Ими являются в силу приоритетности признания и исполнения обязательств предприятия перед третьими лицами (кредиторами, бюджетом) обязательства, образующие дополнительные расходы предприятия:

* штрафы и пени, начисленные налоговыми органами;
* штрафы, пени и неустойки в пользу коммерческих предприятий за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств по договорам;
* суммы повышенных процентных платежей за нарушение условий кредитного договора;
* обязательства по условиям договора залога, поручительства и т.п.

В бухгалтерском учете доходы и расходы признаются в соответствии с определенными принципами, предусмотрены действующими законодательными актами Республики Казахстан, а также международными стандартами финансовой отчетности.

## 1.2 Порядок признания доходов и расходов предприятия в соответствии с международными и национальными стандартами финансовой отчетности

Международный стандарт МСФО 18 "Выручка" определяет условия признания выручки, т.е. поступления экономических выгод от основной деятельности предприятия, которое приводит к увеличению собственного капитала (кроме вкладов акционеров). Данный стандарт разделяет понятия "доход" и "выручка". Согласно МСФО 18, в**ыручка** – это поступления экономических выгод за период, возникающие в ходе обычной деятельности компании, результатом которых является увеличение собственного капитала, кроме прироста капитала за счет вкладов акционеров, а д**оход** – это любые поступления, увеличивающие собственный капитал (кроме вкладов акционеров), как в ходе обычной деятельности (выручка), так и прочие поступления. В практике казахстанского бухгалтерского учета понятие "выручка" традиционно заменено на понятие "доход от реализации продукции и оказания услуг".

**В соответствии со стандартом МСФО 18, выручка от продажи товаров признается,** если выполняются все перечисленные условия:

1. продавец перевел на покупателя риски и вознаграждения, связанные с владением товаром. В большинстве сделок перевод рисков совпадает с передачей права собственности и владения;
2. продавец более не участвует в управлении товаром (не контролирует товар) на правах владения;
3. сумма выручки может быть надежно оценена;
4. существует вероятность поступления экономических выгод (платежа);
5. затраты по сделке могут быть надежно измерены [9].

Сделки с существенным риском владения (например, при высокой вероятности расторжения сделки покупателем), не считаются продажами и не образуют выручки - например, любые продажи в розничную сеть, при которых продавец обязывается за свой счет забрать из сети нераспроданный товар. Сделки, при которых риск расторжения незначителен (например, при массовых розничных продажах), образуют выручку немедленно, при условии оценки продавцом будущих рисков и обязательств [10, с.201].

Таким образом, доход от реализации товаров признается тогда, когда товар отгружен, при этом право собственности перешло к покупателю, т.е. по стадии завершенности сделки на отчетную дату [7, с.50].

В соответствии с Разделом 5 Национального стандарта финансовой отчетности №1 от 21 июня 2007 года, критериями признания дохода являются:

1. переход покупателю от продавца значительных рисков и преимуществ владения товарами;
2. продавец более не участвует в управлении и не контролирует проданный товар;
3. сумма дохода может быть надежно оценена;
4. существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в организацию;
5. понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены [11].

Таким образом, в МСФО и в НСФО критерии признания доходов в бухгалтерском учете практически идентичны.

Несмотря на то, что специального стандарта по расходам среди МСФО нет, существуют международные стандарты, косвенно регулирующие принципы учета расходов предприятия. Например, к таким стандартам относится Международный Стандарт Бухгалтерского Учета № 2 "Запасы" **(IAS 2. Inventories),** который действует в с**фере** системы учета запасов. Данный стандарт жестко устанавливает [методику переноса косвенных производственных затрат на стоимость готовой продукции](http://onoufriev.narod.ru/msfo/ias02.htm#Методика распределения косвенных затрат), пересекаясь с областью производственного управленческого учета. Стандарт устанавливает требования к ежегодной процедуре инвентаризации и переоценки запасов [9].

**Данным стандартом утверждена методика распределения косвенных затрат производства**. Кроме прямых производственных расходов, в стоимость запасов также включаются косвенные (переменные и постоянные) расходы (overheads), распределяемые по продуктам на систематической основе. Стандарт требует распределения постоянных косвенных затрат методом стандарт-кост, при котором относительный норматив распределения накладных расходов фиксируется для нормальной загрузки (normal capacity) производственных мощностей. Международный стандарт не задает жестко принципов распределения косвенных затрат между различными видами продукции - главное, чтобы методика применялась последовательно и обоснованно [10, с.49].

К принципам учета доходов и расходов также относятся правила предоставления информации о доходах и расходах предприятия в финансовой отчетности. При представлении финансовой отчетности предприятие в пояснительной записке должно раскрывать:

* учетную политику, принятую для признания дохода, включая способы определения стадии завершения сделки по оказанию услуг;
* сумму каждого значимого вида доходов, признанных за отчетный период;

В учетной политике, в разделе "Признание дохода" предприятие должно обозначить принцип признания доходов. Согласно МСФО 18, таким принципом является признание дохода тогда, когда товар (готовая продукция) отгружен и при этом право собственности перешло к покупателю. Признание выручки по стадии завершенности называется методом "по мере готовности" [9].

Вторым принципом является разделение сумм каждого из значимых видов дохода. При этом в учетной политике определяются основные виды доходов предприятия. Чаще всего, к ним относятся:

* доход от реализации товаров, оказания услуг,
* доход по процентам, роялти,
* доход по дивидендам.

Доход по процентам начисляется на временной основе, со ссылкой на основную сумму задолженности и применяемую процентную ставку [10, с.203].

МСФО 18 "Выручка", в данном случае под процентами понимает плату за использование денежных средств или их эквивалентов или сумм, причитающихся предприятию. В Республике Казахстан, если предприятие осуществляет деятельность, не лицензируемую в соответствии с банковским законодательством, проценты оно может получать в виде пени, предоставления товарного кредита. Поэтому проценты по МСФО следует рассматривать как вознаграждение по инвестициям в ценные бумаги [7, с.50].

Доход по дивидендам признается тогда, когда возникает право акционеров на их получение.

По НСФО №1 необходимо различать и отдельно раскрывать доход, полученный в результате:

1. продажи товаров;
2. предоставления услуг;
3. доходы от финансирования;
4. прочие доходы [11].

Порядок признания расходов, согласно МСФО во многом зависит от признания выручки в соответствии с принципом сопоставимости доходов и расходов. Следовательно, расходы, связанные с получением соответствующего дохода, признаются в финансовой отчетности в момент признания дохода.

Все счета доходов и расходов, полученные за год, в конце года закрываются и отражаются в отчете о прибылях и убытках (Приложение А).

Информация, представляемая субъектом непосредственно в самом отчете о прибылях и убытках, должна включать в себя, как минимум, агрегированные показатели следующих сумм:

* доход;
* затраты на финансирование;
* долю прибыли или убытка от инвестиций в ассоциированную организацию и совместную деятельность, учитываемых по методу долевого участия;
* расходы по уплате налогов;
* единую сумму, составляющую итоговую сумму из прибыли или убытка после налогов от прекращенной деятельности и прочего дохода или убытка после налогов, признанного при измерении справедливой стоимости, за вычетом затрат на продажу или выбытие активов или группы (групп) на выбытие, которые представляют собой прекращенную деятельность в соответствии с разделом 34 НСФО №1;
* прибыль или убыток [4, c.148].

Предприятие должно раскрывать следующие статьи непосредственно в самом отчете о прибылях и убытках в качестве распределения прибыли или убытка за период:

* прибыль или убыток, относимые на долю меньшинства; и
* прибыль или убыток, относимые на владельцев долевых инструментов материнской организации.

Дополнительные статьи, заголовки и промежуточные суммы должны представляться непосредственно в самом отчете о прибылях и убытках тогда, когда такое представление уместно для понимания финансовых результатов деятельности предприятия [4, c.148].

Также предприятие должно представлять анализ расходов, используя классификацию, основанную либо на характере расходов, либо на функции расходов, в зависимости, что из них дает надежную и более уместную информацию.

В рамках метода "анализ по характеру расходов" расходы объединяются в отчете о прибылях и убытках в соответствии с их характером (например, амортизация основных средств, закупки материалов, транспортные расходы, вознаграждения работникам и затраты на рекламу) и не перераспределяются между различными функциональными направлениями внутри субъекта.

В рамках метода "анализ по функции расходов" классификации расходы обобщаются по их функции в соответствии с их функциональными направлениями (например, сбытовые расходы, административные затраты). В соответствии с этим методом субъект, как минимум, раскрывает себестоимость продаж отдельно от других расходов.

Приветствуется представление предприятиями такого анализа непосредственно в самом отчете о прибылях и убытках [4, с.149].

По окончании календарного отчетного года от суммы фактического бухгалтерского дохода, полученного предприятием за отчетный год, в первоочередном порядке производят окончательный расчет причитающейся бюджету суммы корпоративного подоходного налога по установленной ставке с учетом корректировок отчетного дохода до уровня налогооблагаемого.

Кроме действующих законодательных актов в области бухгалтерского учета порядок признания доходов и расходов предприятия регулирует налоговое законодательство.

В Налоговом Кодексе определены случаи отнесения на вычеты из совокупного годового дохода расходов в пределах норм. Вычеты производятся только при наличии документов, подтверждающих расходы, связанные с получением совокупного годового дохода. Данные расходы подлежат вычету в том налоговом периоде, в котором они фактически произведены, за исключением расходов будущих периодов. Расходы будущих периодов подлежат вычету в том налоговом периоде, к которому они относятся [6].

Налоговое законодательство предъявляет свои требования к признанию, раскрытию и измерению финансовых категорий в финансовых отчетах. Вследствие этого возникают разницы при оценке счетов доходов и расходов, а в результате - и разница в суммах при отражении активов и обязательств в финансовых отчетах, большинстве случаев, такие разницы возникают в периоде возникновения расхода и признания соответствующего дохода. Существуют разницы постоянные, временные, смешанные (временно-постоянные). Порядок определения дохода отличается в бухгалтерском учете от налогового учета. В первом случае доход от реализации определяется как разница между выручкой без налога на добавленную стоимость и акцизов и расходами на производство продукции и ее реализацию, определяемыми нормативными документами по бухгалтерскому учету. В налоговом учете доход исчисляется как разница между совокупным годовым доходом (без косвенных налогов) и вычетами, определяемыми налоговым законодательством [7, с.365].

В таблице 1 приведены отличительные признаки между налогооблагаемым доходом и бухгалтерским доходом.

Таблица 1 - Разница между налогооблагаемым доходом и бухгалтерским доходом

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Налогооблагаемый доход | Бухгалтерский доход |
| Определение | Сумма дохода (убытка) за отчетный период, определяемая в соответ-ствии с налоговым законодательством | Сумма чистого дохода или убытка за отчетный период до выплаты налогов; рассчитывается как разность между доходами и расходами |
| Порядок формирования | Формируется согласно налоговому законода-тельству, которое не предусматривает альтерна-тивные методы налогового учета | Формируется исходя из учетной политики, принятой организацией, на основе принципов и стандартов учета, которые предусма-тривают разные альтерна-тивные методы учета и оценки |
| Подверженность изменениям | Изменение производится в зависимости от налоговой политики | Менее подвержен изменени-ям согласно принципам пос-ледовательности и сопоста-вимости |

Подавляющее большинство финансовых инструментов предприятия трактуются одинаково как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. Эффект некоторых же событий или операций, однако, будет иметь разное отражение в налоговом и бухгалтерском учете. Налоговое последствие большинства событий, отраженных в финансовых отчетах за период, учитывается при определении размера корпоративного подоходного налога к выплате.

Временные разницы - это разницы между налогооблагаемым и бухгалтерским доходом за отчетный период, которые возникают по причине того, что период, в котором некоторые статьи расхода и дохода включаются в налогооблагаемый доход не совпадает с периодом, в котором они включаются в бухгалтерский доход. Временные разницы возникают в одном периоде и аннулируются в одном или нескольких последующих периодах. Некоторые временные разницы не могут напрямую ассоциированы с определенными активами или обязательствами, но, тем не менее, являются результатом экономических событий, отраженных в финансовых отчетах, и будут оказывать налоговых эффект в будущие периоды [3, с.214].

Постоянные разницы - это разницы между налогооблагаемым доходом и учетным доходом за отчетный период, которые возникают в текущем отчетном периоде и не аннулируются в последующие отчетные периоды.

Обычно, временные разницы возникают в результате использования разных методов начисления износа в налоговом и бухгалтерском учете, составления плана компенсационных выплат сотрудникам, при составлении плана, отражающего повременную оплату по завершению определенного процента работ в капитальном строительстве [3, с.219].

Временная разница аннулируется в тот момент, когда соответствующих актив восстанавливается или соответствующее обязательство погашается. Отсроченные доходы или расходы по налогам представляют собой увеличение или уменьшение размеров налогов к выплате или возмещению в будущих периодах как результат временных разниц и зачетов потерь при уплате налогов за будущий период в конце текущего года.

Отсроченный корпоративный подоходный налог входит в категорию так называемых оценочных обязательств (estimated liabilities), точная сумма которых не может быть определена до наступления определенной даты. В случае с подоходным налогом, его сумма, как известно, зависит от финансовых результатов предприятия, которые остаются неопределенными до конца года. Налоги, однако, необходимо перечислять в течение года еще до того, как окончательная сумма обязательств будут подсчитана.

В современном бухгалтерском учете в западных странах понятие временных разниц трактуется более широко, нежели по нашим стандартам. Временные разницы включают все виды разниц между бухгалтерским и налоговым учетами активов и обязательств, которые выражаются в результате в виде временных разниц к выплате, либо к вычету.

Временная разница к вычету - это сумма разниц, подлежащих вычету при определении налогооблагаемой прибыли в момент восстановлении балансовой стоимости соответствующего актива или погашения соответствующего обязательства.

Временная разница к выплате - это сумма разниц между налоговыми платежами, определяемая при исчислении налогооблагаемой прибыли в будущие периоды в момент восстановления балансовой стоимости соответствующего актива или погашения соответствующего обязательства.

Существует четыре основных вида временных разниц, а именно:

1) признание дохода в бухгалтерском учете предшествует периоду признания его в налоговом учете (пример: прибыль от инвестиций, признаваемая как доход в бухгалтерском учете, признается таковой в налоговом учете только после получения/ выплаты ее в качестве дивидендов). Временные разницы такого типа приводят к увеличению суммы обязательства/ расхода по отсроченному налогу и являются, тем самым, временными разницами к выплате [12, с.136];

2) признание дохода в налоговом учете предшествует периоду его признания в бухгалтерском учете (пример: по налоговому учету доход от средств, перечисленных строительной фирме авансом под контракт на проведение ремонтных работ, признается полностью по всей сумме; при бухгалтерском учете доход, согласно условиям контракте признается порционно, в зависимости от процента выполненных работ). Временные разницы этого типа приводят к увеличению суммы актива/дохода по отсроченному налогу и являются, тем самым, временными разницами к вычету;

3) признание расхода, уменьшающего налогооблагаемую прибыль, предшествует периоду его признания в бухгалтерском учете (пример: в бухгалтерском учете используется прямолинейный метод начисления амортизации, увеличивающий полезный срок службы актива, тогда как в налоговом учете применяется только ускоренный метод начисления износа, уменьшающий срок службы актива). Временные разницы такого типа приводят к увеличению суммы обязательства/ расхода по отсроченному налогу и являются, тем самым, временными разницами к выплате;

4) признание расхода в бухгалтерском учете опережает его признание в качестве фактора, уменьшающего налогооблагаемую прибыль в налоговом учете (пример: это касается, в основном, оценочных или предположительных расходов, таких как расходы по предоставлению гарантийного обслуживания или начисленные расходы по постановлению суда. Такие расходы не подлежат учету в налогообложении до тех пор, пока они не будут зафиксированы, т.е. не перейдут из ранга оценочных в ранг действительных). Временные разницы этого типа приводят к увеличению суммы актива/дохода по отсроченному налогу и являются, тем самым, временными разницами к вычету [12, с.137].

Таким образом, к принципам учета доходов и расходов относятся:

* порядок признания доходов и расходов в бухгалтерском учете;
* порядок определения налогооблагаемой прибыли;
* принципы отражения доходов и расходов в финансовой отчетности предприятия.

## 1.3 Необходимость, цели и задачи учета и аудита доходов и расходов организации

В процессе производственно-хозяйственной деятельности возникает сложная система взаимодействия людей с материально-вещественными элементами и между собой. Для управления этой деятельностью необходимо определять ее цели и планировать пути их достижения, получать сведения о ходе и результатах хозяйственной деятельности, принимать решения о регулировании выявленных отклонений, контролировать выполнение решений и планов, выполнять другие необходимые действия.

Производственно-хозяйственная деятельность состоит из множества хозяйственных операций, которые выступают объектами бухгалтерского наблюдения. Совокупность хозяйственных операций нельзя представить в виде статистической совокупности, так как она неоднородна и отличается целями, составом участников, характеристикой вовлеченных ресурсов, содержанием, полученными результатами и др. Не требует особых доказательств разнородность таких хозяйственных операций, как получение наличных денег в банке, выдача материалов в производство, получение кредитов в банке и т.д. Все эти взаимосвязи можно отразить в бухгалтерском учете. Так, получение наличных денег из банка должно быть учтено как их увеличение в кассах и уменьшение на расчетном счете. Выдача материалов в производство влечет к увеличению затрат на производстве и уменьшению остатка материалов на складе и др.

Все предприятия, действующие на территории Республики Казахстан, обязаны вести бухгалтерский учет и финансовую отчетность в соответствии с Законом Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности от 28 февраля 2007 г., №234-III [2].

В послании Президента Республики Казахстан Н.А.Назарабаева народу Казахстана от 6 февраля 2008 года определено следующее "…одним из ключевых элементов административной реформы должна стать новая кадровая политика в стране. Человеческий фактор становится определяющим на современном этапе развития. Необходимо разработать современные подходы, направленные на формирование профессионального ядра управленцев новой формации" [13]. Данный подход определяет необходимость повышения уровня подготовленности и профессионализма бухгалтеров.

Возрастание роли бухгалтерской информации в сферах управления, контроля и анализа предпринимательской деятельности обусловлено развитием предпринимательства.

Системный бухгалтерский учет позволяет обобщать разнородные объекты учета как единый взаимосвязанный учетный комплекс, организовать систему показателей, отражающих кругооборот средств предприятия в ходе его производственно-хозяйственной деятельности.

Одна из основных задач деятельности предприятий в условиях рыночной экономики – получение наибольших доходов при наименьших расходах. Значительная роль в этом отводится бухгалтерскому учету, отражающему непрерывно и взаимосвязано все хозяйственные операции, обеспечивая при этом достоверность, своевременность и суммарную точность информации на основе документов.

Данные бухгалтерского учета обеспечивают возможность определить предполагаемый доход предприятия после реализации выпущенной продукции. Поэтому учет доходов и расходов является необходимым и находится под постоянным контролем бухгалтерии предприятия, так как его ритмичность обеспечивает выполнение обязательств предприятия, своевременность всех расчетов и выплат.

Доходы, полученные от основной и неосновной деятельности предприятия, составляют его совокупный годовой доход, который признается и учитывается в соответствии с МСФО 18 "Выручка", так же контролируются Кодексом Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" от 31 декабря 2006 года № 209-11. Неправильное налоговое исчисление приведет к незапланированным потерям в виде штрафов, пени.

Административным Кодексом Республики Казахстан предусмотрена ответственность за нарушение правил учета доходов и расходов. В данной статье под нарушением правил учета доходов и расходов понимается отсутствие первичных документов, и (или) регистров бухгалтерского учета, несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности доходов и расходов предприятия [14, с.388].

При постановке бухгалтерского учета на предприятиях особое место занимает учет расходов. Его необходимость обеспечивается тем, что производство продукции — основополагающий процесс в хозяйственной деятельности предприятия. Этот процесс влияет на финансовый результат предприятия, т.е. на прибыль или убытки. В связи с этим возникает необходимость управления процессом производства, т.е. затратами, объемом выпуска продукции, ее конкурентоспособностью, качеством и т.д.

Необходимость учета доходов и расходов предприятия определяется также и тем, что для эффективного ведения хозяйства и осуществления контроля над процессом производства необходима определенная информация, получаемая в результате наблюдения за хозяйственными процессами, количественного их измерения, регистрации и обобщения. Наряду с объемом реализации предприятие планирует сумму дохода. Это возможно потому, что при установлении продажных цен на продукцию в состав ее включается определенная сумма или процент дохода. Если количество продукции, подлежащей реализации по договорам, умножить на договорную цену, то получим ее продажную стоимость по бизнес-плану, а, исходя из процента дохода, рассчитываем плановую сумму дохода. Это базы для расчета авансовых платежей или ежемесячных отчислений в бюджет корпоративного подоходного налога.

Отсюда следует, что целью бухгалтерского учета доходов и расходов является правильное соблюдение и отражение доходов и расходов от совершаемых операций в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан.

Задачи учета доходов и расходов предприятия сводятся к следующему:

1. Своевременное и достоверное признание доходов и расходов предприятия в бухгалтерском учете в соответствии с действующим законодательством и стандартами учета и отчетности:

* грамотное оформление первичной документации;
* ведение регистров бухгалтерского учета;
* грамотное отражение на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности доходов и расходов предприятия

1. Определение налогооблагаемой прибыли предприятия:

* расчет совокупного годового дохода;
* отражение в учете вычетов;
* расчет налогооблагаемого дохода предприятия.

1. Отражение доходов и расходов в финансовой и налоговой отчетности предприятия.

Кроме вышеперечисленных задач, учет производственных расходов предприятия призван обеспечить:

* своевременное, полное, достоверное отражение фактических расходов на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг;
* исчисление (калькулирование) фактической себестоимости отдельных видов и общего объема продукции;
* контроль за расходами, выявление резервов их снижения и повышения эффективности использования ресурсов предприятия.
* сбор информации для планирования расходов, принятия управленческих решений и организации бизнеса в целом.

Аудит -особая**,** самостоятельная и независимая организационная форма финансового контроля. В Законе Республики Казахстан "Об аудиторской деятельности" аудиту дается следующая характеристика: "Аудит - проверка в целях выражения независимого мнения о составлении финансовой отчетности и прочей информации в соответствии с законодательством Республики Казахстан" [15].

По мнению Нурсеитова Э.О., "аудит - предоставление возможности аудитору выразить мнение в отношении того, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах, в соответствии с установленными основными принципами составления финансовой отчетности" [16, с.10].

Аудиторство - неотъемлемая часть инфраструктуры рынка. Во всех странах мира с рыночной экономикой существует институт аудитасо своей правовой и организационной инфраструктурой. В Республике Казахстан первая аудиторская фирма былa организованав 1990 году решением Правительства. Аудиторская деятельность в Казахстане регулируется Законом Республики Казахстан от20 ноября 1998 года "Об аудиторской деятельности" (с изменениями и дополнениями), определяющим еекак вид предпринимательской деятельности.

Аудиторская деятельность (аудит) в Казахстане представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению вневедомственных проверок финансовой отчетности, документов бухгалтерского учета, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований предприятий, а также оказанию иных аудиторских услуг.

Аудитор (от лат. auditor — слушатель, ученик, последователь) — лицо, проверяющее состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный период [17, с.11]. Аудитор отличается от ревизора по своей сущности, по подходу к проверке документации, по взаимоотношениям с клиентом, по выводам, сделанным по результатам проверки, и т.д.

Вообще цель аудита - решение конкретной задачи, которая определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорным обязательствам аудитора и клиента.

Аудиторская проверка доходов и расходов - это деятельность, направленная на уменьшение предпринимательского риска, связанного с неполным, недостоверным отражением финансовой информации о доходах и расходах предприятия, которая позволяет повысить эффективность функционирования предприятия и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия принятия ряда экономических решений.

Целью аудита доходов и расходов является установление правильности исчисления дохода от реализации готовой продукции и себестоимости реализованной продукции.

Таким образом, аудиторская проверка доходов и расходов проводится в целях подтверждения достоверности финансовой отчетности предприятия. Конкретизируется данная цель следующими задачами:

- проверка достоверности исчисления доходов от реализации готовой продукции;

- проверка объективности себестоимости реализованной продукции.

Недостоверность одного из шагов в этой цепи приводит к искажению величины доходов и расходов предприятия, отраженных в финансовой отчетности, и как следствие, к сокрытию налогооблагаемой базы.

Поскольку Законом Республики Казахстан "Об аудиторской деятельности" определено, что аудиторская деятельность является предпринимательской деятельностью по проведению аудита и предоставлению иных услуг по профилю своей деятельности, то в итоге, по результатам проведения аудита доходов и расходов, важное значение приобретает работа по улучшению организации учета. Для этой цели аудитор или аудиторская организация может порекомендовать: автоматизировать расчеты с покупателями и заказчиками продукции, использовать унифицированные формы документов, уточнить правильность выполнения расчетов, применять наиболее рациональные системы ведения аналитического учета по доходам и расходам и др.

Таким образом, в условиях рыночной экономики и хозяйственной самостоятельности производственных предприятий, существенно возрастает роль учета и аудита как единого инструмента для принятия различных управленческих решений.

# 2. Действующая практика учета доходов и расходов на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

## 2.1 Учет доходов предприятия

Анализируемое предприятие Товарищество с ограниченной ответственностью "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" является одним из машиностроительных предприятий Казахстана, специализирующихся на выпуске обогатительного, транспортного, горношахтного оборудования и запасных частей к горношахтному оборудованию.

Форма собственности предприятия - товарищество с ограниченной ответственностью, зарегистрированное по адресу: г. Караганда, ул. Амангельды, 26. Завод является юридическим лицом в соответствии с законодательством Республики Казахстан, имеет самостоятельный баланс, банковские счета, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Предприятие ведет бухгалтерский учет и составляет финансовую отчетность в соответствии с Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" №234-III от 28 февраля 2007 года и общими правилами ведения бухгалтерского учета, установленными Приказом Министерства Финансов Республики Казахстан от 22 июня 2007 года № 221. Операции и события отражаются на синтетических счетах способом двойной записи на основании Типового плана счетов от 23 мая 2007 года, утвержденного Приказом МФ РК №185.

Производство оборудования – деятельность, имеющая ряд особенностей, от которых зависят не только организация и технология производства, но и возможности учета и контроля над расходами и доходами предприятия.

В результате производственно-хозяйственной деятельности завод выпускает готовую продукцию для дальнейшей ее реализации.

Готовой продукцией на предприятии считаются полностью законченные обработкой изделия горношахтного оборудования, прошедшие технические испытания, принятые отделом технического контроля и сданные на места хранения готовой продукции или заказчику. Основными видами готовой продукции являются:

* устройство загрузочное для труб-сушилок УЗТ;
* аппарат для кондционирования флотационной пульпы;
* пылеуловители разных видов;
* аппараты грохочения разных видов;
* оборудование для обогащения пород;
* толкатели шахтные и питатели, предназначенные для транспортировки материала;
* вагонетка шахтная;
* стойки крепления разных видов;
* элеваторы разных видов;
* прочее оборудование и запасные части к вышеперечисленному оборудованию.

Полная номенклатура выпускаемой продукции приведена в Приложении Б. Поставка оборудования заказчикам производится по заказам потребителей с оформлением договоров на поставку.

Процесс реализации готовой продукции представляет собой совокупность операций, в результате которых продукция, произведенная предприятием, переходит в собственность покупателя.

Объектами бухгалтерского учета в процессе реализации являются готовая продукция в двух оценках: по фактической себестоимости и по учетным ценам; доходы от реализации готовой продукции или объем реализации (выручка); расходы по реализации готовой продукции; косвенные налоги – акцизы, налог на добавленную стоимость.

В процессе реализации готовой продукции предприятие ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" получает доход. Доход от продажи готовой продукции бухгалтерская служба завода признает, когда удовлетворяются все обозначенные ниже условия:

* завод передал покупателю существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности на товар;
* завод больше не обладает правом собственности над товаром и не сохраняет контроль над ним;
* сумма дохода может быть надежно измерена;
* имеется вероятность получения заводом экономических выгод от продажи продукции;
* понесенные и ожидаемые затраты, связанные с получением операцией, могут быть надежно измерены.

Для того, чтобы определить, в какой момент предприятие передало покупателю существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности, бухгалтерская служба ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" изучает все условия операции. В большинстве случаев передача рисков и выгод, связанных с правом собственности совпадает с передачей юридических прав собственности или переходом права владения покупателю, однако бывают ситуации, когда за заводом еще сохраняются существенные риски. Например, между заводом и ТОО "Центроборудование" был заключен договор о производстве и последующей установке оборудования "Проточка барабана с гайкой". Сумма договора составила 123347 тенге, включая установку. Предприятием было произведено данное оборудование, отгружено покупателю, был выставлен счет, который был в последствии оплачен. Однако данный нельзя признать, поскольку отгруженная продукция подлежит установке, а установка составляет значительную часть договора, которая еще не выполнена.

Таким образом, предприятие должно применять критерии признания дохода, отдельно к каждой операции, опираясь на профессиональное суждение бухгалтера.

Доход признается предприятием по справедливой стоимости возмещения, полученной или подлежащей получению, исключая суммы, полученные в пользу третьих сторон, такие как акцизы, налоги на добавленную стоимость. Например, стоимость вышерассмотренного договора на производство и установку оборудования составляет 123347 тенге, включая НДС 13%, следовательно, доход необходимо признать лишь в сумме 109157 тенге, исключая налог на добавленную стоимость в сумме 14190 тенге.

В соответствии с тем, что реализация готовой продукции относится к основному виду деятельности предприятия, полученный доход необходимо отражать как "Доход от реализации продукции и оказания услуг".

В Типовом плане счетов от 23 мая 2007 года для отображения доходов, полученных предприятием, предназначены счета раздела 6 "Доходы", который включает в себя следующие подразделы:

* + 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг";
  + 6100 "Доходы от финансирования";
  + 6200 "Прочие доходы";
  + 6300 "Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью"
  + 6400 "Доля прибыли организаций, учитываемых по методу долевого участия" [18, с.298].

В конце отчетного периода счета данного раздела закрываются на счет 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)".

Таким образом, для отражения доходов предприятия, полученных от реализации продукции ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" предназначены счета подраздела 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг", который включает в себя следующие счета:

* 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг";
* 6020 "Возврат проданной продукции";
* 6030 "Скидки с цены и продаж".

По кредиту счета 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" отражаются доходы от реализации продукции; доходы, полученные в прошлом периоде, но относящиеся к отчетному периоду. В подразделе 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" также есть счет 6020 "Возврат проданной продукции". Все возвраты и торговые скидки вычитываются из дохода. Они рассматриваются как уменьшение доходов, а не как расходы. Скидки предоставляются, чтобы побудить покупателя к досрочной оплате продукции.

Рассмотрим одну хозяйственную операцию по реализации готовой продукции покупателю, и отражение ее и учетных операций, сопровождающих ее в бухгалтерском учете.

Между ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" и ТОО "Темир-булат" был заключен договор на поставку оборудования "Колосник ТМЗ 540х255" в количестве 20 штук без последующей установки по цене 5230 тенге за штуку. Всего по договорной цене на общую сумму – 104600 тенге. Налог на добавленную стоимость 13% на сумму – 13598 тенге. Всего к оплате: 118198 тенге. Продукция была произведена и отгружена покупателю, выставлен счет-фактура № ГП-0000327 (Приложение В), который затем был в последствии оплачен безналичным расчетом.

Данная операция была отражена в журнале проводок предприятия за январь 2008 года (таблица 2).

Кроме основного вида деятельности ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" занимается реализацией основных средств.

Получение дохода от реализации основных средств находит свое отражение на счетах подраздела 6210 "Доходы от выбытия активов", где отражаются операции, связанные с получением доходов от реализации долгосрочных активов (основных средств, нематериальных активов, финансовых активов) [19].

Таблица 2 – Корреспонденция счетов по учету реализации готовой продукции на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонден-ция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 15.01 | Покупателю предъявлен счет за отгруженную продукцию | 104600 | 1210 | 6010 |
| 2 | 15.01 | Отражен налог на добавленную стоимость, 13% | 13598 | 1210 | 3130 |
| 3 | 16.01 | Поступили деньги на текущий банковский счет от покупателя за отгруженную готовую продукцию | 118198 | 1040 | 1210 |

Так в январе 2008 года предприятием реализовано основное средство – винтовой пресс на отпускную стоимость основного средства 324728 тенге (НДС в том числе). Так как предприятием ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" реализованные основные средства были отгружены, выставлен и получен соответствующий доход, т.е. завод передал покупателю существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности на товар, то данный доход был признан финансовой службой предприятия.

Данная операция была также отражена в журнале проводок предприятия за январь 2008 года (таблица 3).

Порядок ведения аналитического учета операций и событий установлен бухгалтерской службой ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан и исходя из потребностей предприятия.

Аналитический учет по движению готовой продукции, доходам от основной деятельности и расчетам с покупателями и заказчиками ведется в журналах ордерах №11, №14, аналитическим расшифровкам к ним, а также в "Ведомости по учету расчетов с покупателями и заказчиками" (Приложения Г, Д, Е).

Таблица 3 – Корреспонденция счетов по учету реализации основных средств на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонден-ция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 26.01 | Реализован винтовой пресс | 287370 | 1210 | 6210 |
| 2 | 26.01 | Отражен налог на добавленную стоимость, 13% | 37358 | 1210 | 3130 |
| 3 | 26.01 | На сумму ранее начисленного износа | 49944 | 2422 | 1512 |
| 4 | 26.01 | На балансовую стоимость | 135805 | 7410 | 1512 |
| 3 | 16.01 | Поступили деньги на расчетный счет от покупателя за реализованный пресс | 324728 | 1040 | 1210 |

Другие виды доходов, такие как, доходы от реализации строительно- монтажных работ, доходов от аренды, доходов от инвестиционной деятельности, доходов от реализации нематериальных активов, ценных бумаг, дивидендов по акциям и доходам в виде процентов в бухгалтерии предприятия не отражаются, так как предприятие ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" не занимается данными видами деятельности.

## 2.2 Учет расходов предприятия

В процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятие ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" несет расходы, которые играют основную роль при формировании конечного финансового результата. К расходам на данном предприятии относятся: себестоимость реализованной продукции и расходы периода, включающие в себя: административные расходы, расходы по реализации продукции, расходы на финансирование.

В соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Приказом МФ РК №185 от 23 мая 2007 года, в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" расходы отражаются в разделе 7 "Расходы" [18].

Наибольший удельный вес во всех расходах ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" занимают затраты на производство продукции, т.е. производственные затраты. Себестоимость произведенной продукции - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции, то есть все то, во что обходиться предприятию производство и реализацию продукции. Все затраты на производство готовой продукции списываются и обобщаются в конце периода.

Для обобщения информации о движении и наличии готовой продукции предназначен счет 1320 "Готовая продукция" раздела 1 "Краткосрочные активы", по дебету которого отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданной на склад.

На основе сводных данных о выпуске готовой продукции дебетуют счет 1320 "Готовая продукция" и кредитуют счета подраздела 8100 "Основное производство", которые предназначены для учета затрат на производство. Таким образом, сальдо по счету 1320 "Готовая продукция" есть сумма остатков готовой продукции на складе предприятия по фактической себестоимости.

Оценка себестоимости товарно – материальных запасов (готовой продукции) в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" производится методом фифо. Данный метод оценки предполагает списание в первую очередь стоимость запасов, приобретенных и произведенным первыми.

Себестоимость реализованной готовой продукции на предприятии признается как расход в тот отчетный период, в который признается с ним доход.

В целях синтетического учета себестоимости реализованной продукции применяют счета подраздела 7000 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг". К счету 7010 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг" открыты субсчета по видам реализуемых готовой продукции, выполненных работ, услуг. Принятая предприятием система субсчетов должна найти свое отражение в рабочем плане счетов и учетной политике предприятия. В ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" по данному счету предназначены следующие субсчета:

7011 "Себестоимость реализованной продукции";

7012 "Себестоимость оказанных услуг".

Исследуем хозяйственную операцию по реализации в январе 2008 года партии готовой продукции, рассмотренную выше.

Предприятию ТОО "Темир-булат" была отгружена продукция оборудование "Колосник ТМЗ 540х255" в количестве 20 штук без последующей установки по цене 5230 тенге за штуку. Всего по договорной цене на общую сумму – 104600 тенге. Налог на добавленную стоимость (13%) на сумму – 13598 тенге. Всего к оплате: 118198 тенге.

Для производства данного оборудования предприятием были понесены затраты, которые отражались в течении отчетного периода на счетах производственного учета и затем были списаны на счет 1320 "Готовая продукция". В результате реализации продукции предприятием был получен доход, фактическая себестоимость реализованной продукции также признается как расход в момент реализации и составляет 64800 тенге (3240 тенге за штуку).

Рассмотрим корреспонденцию счетов по учету вышеописанной хозяйственной операции (таблица 4).

Таблица 4 – Корреспонденция счетов по учету хозяйственной операции по реализации готовой продукции на предприятии

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонден-ция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 12.01 | Сдана из производства на склад готовая продукция по фактической себестоимости | 64800 | 1320 | 8110 |
| 2 | 15.01 | Продукция реализована и покупателю предъявлен счет | 104600 | 1210 | 6010 |
| 3 | 15.01 | Отражен налог на добавленную стоимость, 13% | 13598 | 1210 | 3130 |
| 4 | 15.01 | Списывается с баланса готовая продукция по фактической себестоимости | 64800 | 7010 | 1320 |

Аналитический учет по счету 7010 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг" отражается в ведомости, в которой указано количество и себестоимость продукции, работ и услуг, реализованных за месяц и с начала года.

Таким образом, себестоимость реализованной продукции на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" признается как расход одновременно с признанием дохода от реализации продукции (оказания услуг). В бухгалтерском учете определяется себестоимость реализованной готовой продукции, для этого количество отгруженной продукции умножается на себестоимость за единицу продукции. Себестоимость единицы продукции определяется по окончании производственного процесса путем деления суммы всех понесенных затрат, связанных с производством данного вида продукции на количество произведенной продукции.

Расходы периода - особый вид расходов организации, характерной особенностью которых является их, в основном, постоянный размер, не подверженный влиянию расходов по производству и приобретению товаров, работ, услуг [19, 127].

Расходы периода, в отличие от затрат на производство продукции, не зависят от объема производства и являются постоянными расходами, не связанными с конкретными видами реализованной продукции или услуг. Предприятие ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" несет расходы периода даже в том случае, когда в течение определенного периода оно ничего не производят. К расходам периода на данном предприятии относятся:

* расходы по реализации продукции и оказанию услуг;
* административные расходы;
* расходы на финансирование.

В учетной политике ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" определены основные статьи расходов периода (Приложение Ж).

Данные расходы не влияют на себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг), значит, не относятся остатки по запасам, а периодично списываются на уменьшение прибыли (убытка) отчетного года.

При заключении договора между поставщиком и покупателем в нем определяются условия поставки продукции, в соответствии с которыми распределяются обязанности и состав расходов, связанных с доставкой продукции. Эти расходы включаются в состав расходов на реализацию или расходов, связанных со сбытом продукции.

Порядок признания расходов по реализации продукции определяется путем определения в договоре поставки оборудования момента перехода прав собственности.

Передачей признается вручение вещи приобретателю, сдача ее перевозчику для отправки приобретателю. При этом к передаче вещи приравнивается передача коносамента или иного товаросопроводительного документа. Факт передачи товара продавцу напрямую, через посредника или через перевозчика фиксируется товаросопроводительными документами. Место передачи товара также определяется условиями заключенного договора. Таким образом, расходы, понесенные ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" до этого момента, включаются в состав расходов по реализации.

Основными статьями расходов по реализации готовой продукции на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" являются:

* заработная плата работников, связанная с процессом реализации;
* расходы по командировкам работников, связанных с заключениями контрактов;
* амортизация основных средств;
* расходы по рекламе;
* затраты на тару и упаковку продукции на складах предприятия;
* прочие расходы, связанные со сбытом товаров.

В приведенную номенклатуру статей расходов, предприятие может вносить изменения и дополнения, связанные с особенностями деятельности предприятия.

В целях синтетического учета расходов, связанных с реализацией товаров, работ и услуг применяют счет 7110 "Расходы по реализации продукции и оказанию услуг". Данный счет является активным, собирательным, который включает в себя множество наименований статей расходов. В течение отчетного периода на нем собираются в постатейном разрезе, по утвержденной учетной политикой номенклатуре вышеперечисленные виды расходов.

К административным расходам относятся расходы, связанные с обслуживанием предприятия в целом и управлением всей его производственно – хозяйственной деятельностью:

- заработная плата персонала аппарата управления организацией с отчислениями от оплаты труда;

- расходы на командировки; представительские расходы;

- расходы на служебные разъезды и содержание легкового транспорта;

- офисные, типографские, почтово-телеграфные и телефонные расходы;

- амортизация, расходы на содержание и ремонт основных средств общезаводского (общефирменного) назначения;

- расходы на производство испытаний, опытов, исследований, содержание общезаводских (общефирменных) лабораторий;

- расходы на изобретательство и технические усовершенствования; затраты на охрану труда (некапитального характера), производимые для общезаводских (общефирменных) целей;

- подготовка кадров, оргнабор рабочей силы;

- прочие общехозяйственные расходы, налоги, сборы и прочие обязательные отчисления и расходы;

- потери от простоев, потери от порчи материалов и продукции при хранении на заводских складах;

- недостача материалов и продукции на заводских складах; прочие непроизводительные расходы, а также другие расходы общего и административного характера [20, с.220].

На административные расходы на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" составляется смета, исходя из установленных норм и нормативов. В основном административные расходы фиксируются только при наличии оправдательных документов: счета, чеки магазинов.

Административные расходы в бухгалтерии предприятия отражаются в соответствии с Типовым планом счетов на счете 7210 "Административные расходы". Данный счет является активным и предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных напрямую с производственным процессом.

Расходы на счете 7210 целесообразно учитывать по направлениям затрат. При необходимости определения рентабельности отдельных видов продукции (работ, услуг) с учетом общих и административных расходов последние, как правило, распределяют между отдельными видами продукции (работ, услуг) пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих (без доплат по прогрессивно-премиальным системам) и расходов на содержание и эксплуатацию оборудования.

Общие и административные расходы, учтенные на счете 7210 в конце отчетного периода, списываются с кредита этого счета в дебет счета 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)". После списания административных расходов на счет итогового дохода, счет 7210 "Административные расходы" закрывается.

К расходам на финансирование относят расходы по вознаграждениям, оплату процентов по кредитам банков, по кредитам поставщиков, по финансированной аренде имущества и другие расходы.

Для учета расходов по процентам предназначен подраздел 7300 "Расходы на финансирование", включающая в себя следующие счета:

- счет 7310 "Расходы по вознаграждениям";

- счет 7320 "Расходы на выплату процентов по финансовой аренде";

- счет 7330 "Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов";

- счет 7340 "Прочие расходы на финансирование".

При начислении всех видов расходов на финансирование дебетуют соответствующие счета подраздела 7300 "Расходы на финансирование " и кредитуют счет 3380 "Краткосрочные вознаграждения к выплате".

Оплата всех видов расходов на финансирование отражается по дебету счета 3380 "Краткосрочные вознаграждения к выплате" и кредиту счетов:

- 1050 "Денежные средства на сберегательных счетах" - при оплате процентов со сберегательных валютных счетов;

- 1030 " Денежные средства на текущих банковских счетах " - при оплате процентов с текущего банковского счета;

- 1010 " Денежные средства в кассе" - при оплате процентов наличными деньгами.

Аналитический учет расходов на финансирование по счетам 7310-7340 достаточно вести только в разрезе кредитных договоров без открытия дополнительных субсчетов. Если нет необходимости в получении информации о расходах на финансирование по каждому кредитному договору в отдельности, то по счету 7310 "Расходы по вознаграждениям" можно не вести аналитический учет.

Расходы периода списываются на уменьшение итогового дохода предприятия в том отчетном периоде, в котором они произведены и не переносятся на следующие периоды. Перечисленные выше суммы расходов периода переносятся из первичных документов в журнал – ордер 14 (Приложение Д).

В бухгалтерии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" расходы периода отражаются следующим образом (Таблица 5).

Таблица 5 - Корреспонденция счетов по учету расходов периода на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонден-ция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 17.01 | Оплачен счет подрядчиков | 9500 | 7110 | 3310 |
| 2 | 17.01 | На сумму налога на добавленную стоимость, 13% | 1235 | 1420 | 3310 |
| 3 | 22.01 | Оказаны аудиторские услуги | 80000 | 7210 | 3310 |
| 4 | 22.01 | На сумму налога на добавленную стоимость, 13% | 10400 | 3130 | 3310 |
| 5 | 23.01 | Начислены проценты за кредит | 32000 | 7320 | 3380 |
| 6 | 29.01 | Начислена заработная плата работникам, связанным с реализацией товаров | 21000 | 7110 | 3350 |
| 7 | 29.01 | Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу | 8078 | 7210 | 3350 |
| 8 | 29.01 | Начислен социальный налог на зара-ботную плату работников, связанных с реализацией продукции | 315 | 7110 | 3150 |

Налоговый учет расходов периода в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" ведется на основании данных бухгалтерского учета и в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан.

Основным вопросом ведения налогового учета является методика и порядок составления "Декларации о совокупном годовом доходе юридического лица и произведенных вычетах", где одним из наиболее важных вопросов является правильное отнесение на вычет, либо не отнесение на вычет расходов периода.

В соответствии нормами и положениями с налогового кодекса Республики Казахстан расходы периода, исходя из их экономического содержания, в целях налогообложения дифференцируются на три группы:

1. Расходы периода, связанные с получением совокупного годового дохода юридического лица, относимые на вычет при определении налогооблагаемого дохода.

2. Расходы периода, не относимые на вычет при определении налогооблагаемого дохода.

3. Расходы периода, относимые на вычет, в пределах норм при определении налогооблагаемого дохода.

По налоговому законодательству некоторые расходы, учтенные на счете 7210 "Административные расходы", не подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода, в частности:

- расходы, не связанные с получением дохода; штрафы и пени, подлежащие внесению (внесенные) в государственный бюджет;

- стоимость переданного имущества, выполненных работ, оказанных услуг налогоплательщиком на безвозмездной основе;

- потери, понесенные естественными монополистами сверх норм, установленных законодательством Республики Казахстан;

- суточные, выплачиваемые за время нахождения в командировке сверх норм, установленных Правительством Республики Казахстан;

- расходы на организацию банкетов, досуга, развлечений или отдыха; представительские расходы сверх норм, установленных Правительством Республики Казахстан;

- другие расходы сверх установленных норм. Их целесообразно учитывать на отдельном субсчете счета 7210 "Административные расходы".

Как уже было отмечено выше, кроме основного вида деятельности ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" занимается реализацией внеоборотных активов (основных средств). Так как на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" были реализованы основные средства, в результате реализации основных средств были понесены расходы по выбытию активов, которые в учете классифицируются как прочие расходы и учитываются в подразделе 7400 "Прочие расходы" раздела 7 "Расходы", который предназначен для учета прочих непроизводственных расходов, возникающих независимо от процесса обычной деятельности.

В январе 2008 года предприятием реализовано основное средство – винтовой пресс на отпускную стоимость основного средства 324728 тенге (НДС в том числе). При реализации основных средств были составлены следующие корреспонденции счетов:

1) Дебет счета 2422 "Амортизация машин и оборудования" - Кредит счета 1512 "Машины и оборудование, предназначенные для продажи" - на сумму износа, начисленную за время эксплуатации на сумму 49944 тенге;

2) Дебет счета 7410 "Расходы по выбытию активов" - Кредит счета 1512 "Машины и оборудование, предназначенные для продажи" – на балансовую стоимость основного средства 135805 тенге.

Данная операция отражена в таблице 3.

Перечисленные выше суммы расходов периода и прочих расходов предприятия переносятся из первичных документов в журнал – ордер 14 (Приложение Д).

В составе расходов предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" кроме себестоимости реализованной продукции, расходов периода, расходов по выбытию активов также имеются расходы по корпоративному подоходному налогу.

Корпоративный подоходный налог является прямым налогом, т.е. этим налогом облагается доход юридического лица — предприятия. Плательщиками корпоративного подоходного налога являются юридические лица — резиденты Республики Казахстан и нерезиденты, осуществляющие деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение или получающие доходы из источников в Республике Казахстан. Объектом налогообложения для исчисления корпоративного подоходного налога для предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" является налогооблагаемый доход.

Налогооблагаемый доход определяется как разница между совокупным годовым доходом и вычетами, предусмотренными статьями 80-103, 105-114 Налогового Кодекса с учетом корректировок, производимых согласно статье 122 Налогового Кодекса [6].

Расчет налогооблагаемого дохода отражается по формуле:

НД=СГД - В, (1),

где, НД – налогооблагаемый доход, СГД - совокупный годовой доход, В – вычеты.

В совокупный годовой доход включаются все виды доходов, установленных в соответствии с налоговым кодексом Республики Казахстан. После определения налогооблагаемого дохода с учетом корректировок, а также уменьшений сумм убытков подлежит обложению по ставке 30 процентов.

Сумма начисленного корпоративного подоходного налога в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года равна 4005 тенге. В бухгалтерии на сумму корпоративного подоходного налога дана корреспонденция счетов:

Дебет счета 7710 "Расходы по корпоративному подоходному налогу"

Кредит счета 1410 "Корпоративный подоходный налог к выплате" на сумму 4005 тенге.

В конце года счет 7710 "Расходы по корпоративному подоходному налогу" закрывается на счет 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)".

В течение налогового периода ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" уплачивает корпоративный подоходный налог путем внесения авансовых платежей. Суммы авансовых платежей исчисляются, исходя из суммы фактического налогового обязательства, указанного в декларации по корпоративному подоходному налогу за предыдущий налоговый период, с учетом предполагаемой суммы корпоративного подоходного налога за текущий налоговый период. Сумма авансовых платежей, подлежащая уплате, уплачивается равными долями в течение налогового периода.

Существуют на практике доходы (убытки) от чрезвычайных ситуаций и прекращенных операций. Операции или события, по мнению кандидата экономических наук Радостовца В.В., могут считаться чрезвычайными, если они имеют следующие характеристики:

* возникают крайне редко;
* не являются частью обычной деятельностью;
* не зависят от решения руководства предприятия [5, с.519].

При определении, является ли данное событие необычным, необходимо учитывать такие факторы, как отрасль промышленности, географическое положение, характер и степень государственного регулирования. Для учета таких событий применяют счета подраздела 7510 "Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью". По дебету данных счетов отражаются суммы понесенных убытков в корреспонденции с соответствующими счетами по учету долгосрочных активов, денежных средств, ТМЗ. По кредиту счета отражаются возмещаемые суммы убытков. Учтенные на этих счетах убытки или доходы в конце года списываются в дебет или кредит счета 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)", а счет 7510 "Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью" закрывается.

Учет убытков от долевого участия в других организациях ведется на счетах подраздела 7600 "Доля в убытке организаций, учитываемых методом долевого участия", аналитический учет по которому ведется по организациям, в которые был вложен капитал или осуществлялась совместная деятельность. Убытки от долевого участия в других организациях также в конце периода списывают со счета 7510 "Расходы, связанные с прекращаемой деятельностью" в дебет или кредит счета 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)". На конец периода остатка по данному счету остатка не должно быть. В ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" данные счета не применяются, так как в течении января 2008 года не происходило чрезвычайных ситуаций и прекращенных операций, и не осуществлялась совместная деятельность с другими предприятия.

## 2.3 Учет финансового результата и отражение его в финансовой отчетности

Финансовый результат– это итог хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период, который представляет собой прирост (уменьшение) капитала предприятия, образовавшийся в ходе его предпринимательской и иной деятельности за этот период. Финансовый результат может выражаться в форме нераспределенной прибыли (превышения доходов над расходами) или в форме непокрытого убытка (превышения расходов над доходами).

Модель формирования результата деятельности организации представлена на рисунке 1.

Таким образом, финансовый результат деятельности предприятия – доход (убыток) за отчетный период – представляет собой, по существу, разницу между доходами и расходами, т.е. он напрямую зависит от величины доходов и расходов предприятия.

Доходы по обычным видам деятельности

Расходы по обычным видам деятельности

Сальдо внереализационных доходов и расходов

Сальдо операционных доходов и расходов

Сальдо чрезвычайных доходов и расходов

Корпоративный подоходный налог (КПН)

Платежи по перерасчетам по КПН

Санкции за нарушение налогового законодательства

Нераспределенный доход (непокрытый убыток) за отчетный период

Рисунок 1 - Модель формирования показателей дохода предприятия

Таким образом, финансовый результат деятельности предприятия – доход (убыток) за отчетный период – представляет собой, по существу, разницу между доходами и расходами, т.е. он напрямую зависит от величины доходов и расходов предприятия.

Финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" определяется показателем дохода или убытка, формируемым в течение календарного года.

Для определения итогового финансового результата дохода или убытка предназначен счет 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)", который определяет сумму чистого дохода (убытка) за отчетный период. На этот счет в течение отчетного периода списывают финансовый результат от обычных видов деятельности, а также от операционных и внереализационных доходов и расходов. Таким образом, на данном счете обобщается информация по формированию конечного финансового результата предприятия за отчетный период.

Получается, что сальдо счета 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)" равно чистому доходу (или убытку) текущего года. Это сальдо переносится на счет 5510 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года", который предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенного дохода или непокрытого убытка, возникшего в отчетном году.

Вообще учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) ведется на счетах подраздела 5500 "Нераспределенный доход (непокрытый убыток)", в который входят следующие счета:

5510 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года".

5520 " Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет".

В бухгалтерии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 год при закрытии разделов 6 "Доходы" и 7 "Расходы" были составлены следующие корреспонденции счетов, приведенные в таблице 6.

В результате произведенных операций в бухгалтерии предприятия выведена чистая прибыль на сумму 36467 тенге. Полученный в результате деятельности доход характеризует эффективную хозяйственную деятельность предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко". Данный результат дает предпосылки для самофинансирования и формирования финансовой базы.

Финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период отражается в финансовом отчете предприятия о прибылях и убытках, который обеспечивает оценку результатов деятельности предприятия за определенный отчетный период с помощью достаточно подробного подразделения данных о доходах и расходах и составляется на основании данных, отраженных на счетах разделов 6 "Доходы" и 7 "Расходы" Типового плана счетов.

Таблица 6 - Корреспонденция счетов по определению финансового результата ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонден-ция счетов | | |
| Дт | | Кт |
| 1 | Закрываются счета доходов:  - от реализации продукции | 104600 | 6010 | | 5610 |
| 2 | - от выбытия активов | 287370 | 6210 | | 5610 |
| 3 | Закрываются счета расходов:  - себестоимость реализованной продукции | 64800 | 5610 | | 7010 |
| 4 | - административные расходы | 88078 | 5610 | 7210 | |
| 5 | - расходы по реализации продукции | 30815 | 5610 | 7110 | |
| 6 | - расходы на выплату процентов | 32000 | 5610 | 7320 | |
| 7 | - расходы по выбытию активов | 135805 | 5610 | 7410 | |
| 8 | - расходы по корпоративному подоходному налогу | 4005 | 5610 | 7710 | |
| 9 | Итоговый убыток перенесен на нераспределенный убыток | 355503 | 5510 | 5610 | |
| 10 | Итоговая прибыль перенесена на нераспределенную прибыль | 391970 | 5610 | 5510 | |

Цель составления этой формы финансовой отчетности - получение информации о том, имеет ли предприятие доход или оно убыточно. Важная особенность данной формы в том, что в ней сравнивается сумма всех доходов предприятия с суммой всех расходов, понесенных им для поддержания своей деятельности.

Как говорилось выше, все счета доходов и расходов в конце отчетного периода закрываются и отражаются в отчете о прибылях и убытках (Приложение А). Данный отчет составляется на предприятии по окончании отчетного периода и согласно пункта 2 статьи 15 Закона Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" №234-III от 28 февраля 2007 года включает в себя все статьи доходов и расходов, признанных за период, а именно.

1. Доход от реализации продукции и оказания услуг. Доход отражается за минусом косвенных налогов – налога на добавленную стоимость, акцизов и т.п., а также без учета стоимости возвращенных товаров, скидок с цены и продаж, предоставленных покупателю;
2. Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг включает фактические затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), которые группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на страхование, износ основных средств, прочие затраты;
3. Валовая прибыль представляет собой финансовый результат от реализации готовой (товаров, работ, услуг) и определяется как разность между доходом от реализации продукции и себестоимостью реализованной продукции в результате основной деятельности;
4. Доходы от финансирования, к которым относятся: доходы по вознаграждениям, доходы по дивидендам, доходы от финансовой аренды, доходы от операций с инвестициями в недвижимость;
5. Прочие доходы, то есть доход, не связанный с основной деятельностью предприятия (реализация внеоборотных активов, переоценки ценных бумаг и др.);
6. Расходы периода - расходы, не включаемые в производственную себестоимость продукции, административные расходы, расходы на реализацию продукции, расходы на финансирование (выплату вознаграждения);
7. Доля прибыли/ убытка организаций, учитываемых по методу долевого участия;
8. Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности, который представляет собой сальдированный финансовый результат и определяется как разница между вышеперечисленными пунктами (3+4+5-6-7);
9. Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности;
10. Прибыль (убыток) до налогообложения;
11. Расходы по подоходному налогу, определенные за отчетный период - показывается расход, понесенный юридическим лицом в ходе получения дохода. Подоходный налог начисляется в тот же период, в котором возникли соответствующие доходы;
12. Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинств, вычисляют путем вычитания из дохода (убытка) от обычной деятельности до налогообложения величины подоходного налога;
13. Доля меньшинств;
14. Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период - представляет собой сальдированный результат, полученный юридическим лицом за отчетный период;
15. Прибыль на акцию.

Отчет о прибылях и убытках сводится к раскрытию формирования финансового результата за тот или иной период (чистого дохода и убытка). При этом доходы и расходы могут быть представлены в этом отчете путем разграничения видов деятельности. Такая информация оказывает определенную помощь для принятия решений. Источники статей отчетности имеют важное значение при оценке способности генерировать денежные средства в будущем.

Согласно параграфу 46 Национального стандарта финансовой отчетности №2, предприятие должно представлять анализ расходов, используя классификацию для целей выделения компонентов финансовых результатов, используя один из методов анализа расходов, в зависимости от того, который из них дает надежную и более уместную информацию [4, с.149].

Существует два метода анализа расходов:

* по характеру затрат (метод характера затрат – классификация по элементам затрат);
* по функциям расходов (метод функции затрат или себестоимость продаж) [21, с.344].

Проанализируем расходы предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко", сгруппированные в отчете о прибылях и убытках.

Сначала проведем анализ методом характера затрат. Расходы объединяются в отчете в соответствии с их характером (например, износ и амортизация, закупки материалов, транспортные расходы, заработная плата, затраты на рекламу) и не перераспределяются между различными функциональными направлениями внутри организации (таблица 7).

Таблица 7 - Анализ расходов ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года методом характера затрат

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статьи доходов и расходов | Сумма | |
| Доход от реализации продукции | 104600 |  |
| Прочий доход | 287370 |  |
| Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства | 18300 | 14200 |
| Использованное сырье и расходные материалы |  | 19400 |
| Заработная плата и отчисления |  | 28856 |
| Расходы на износ и амортизацию |  | 12444 |
| Прочие расходы |  | 290703 |
| Всего расходы |  |  |
| Прибыль (убыток) за период | 36467 |  |

Этот метод легко применим во многих небольших предприятиях, где не требуется распределения операционных расходов в соответствии с функциональной классификацией. Изменение в готовой продукции и незавершенном производстве в течение периода представляет собой корректировку производственных расходов, призванную отразить то, что производство увеличило уровни запасов, или что продажи, превышающие производство, уменьшили уровни запасов. В некоторых случаях увеличение готовой продукции и незавершенного производства в течение периода представляется непосредственно за выручкой в вышеприведенном анализе. Однако использованный способ не должен подразумевать, что такие суммы представляют собой доход.

Второй метод анализа называется методом функций затрат или "себестоимости реализованной продукции" и классифицирует расходы в. соответствии с их функцией, как часть себестоимости реализованной продукции распределения или административной деятельности. Это представление часто дает пользователям более уместную информацию, чем классификация расходов по их характеру, но распределение затрат по функциям может быть спорным и предполагает значительную долю субъективности.

Классификация расходов предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" с помощью метода функции затрат (функционального метода) выглядит следующим образом (таблица 8).

Таблица 8 - Анализ расходов ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" за январь 2008 года с помощью метода функции затрат

|  |  |
| --- | --- |
| Статьи доходов и расходов | Сумма |
| Доход от реализации | 104600 |
| Себестоимость реализованной продукции | 64800 |
| Валовая прибыль (убыток) | 39800 |
| Прочие доходы | 287370 |
| Расходы по реализации | 30815 |
| Административные расходы | 88078 |
| Расходы на финансирование | 32000 |
| Прочие расходы | 135805 |
| Расходы по КПН | 4005 |
| Прибыль (убыток) за период | 36467 |

Как видно из таблиц 7 и 8, оба метода позволяют получить идентичный результат, но по-разному раскрывающий информацию о финансовых результатах деятельности ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко", но при классификации расходов по функциям предприятие должно раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая информацию о расходах на амортизацию материальных и нематериальных активов и расходах на вознаграждения работникам.

Таким образом, в результате исследования действующей практики учета доходов и расходов на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" было установлено, что в учетной политике предприятия определен принцип признания доходов по методу начисления.

Для отражения доходов предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" предназначены счета подраздела 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг". В бухгалтерии предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" полученные доходы от основной и неосновной деятельности отражаются в учетных аналитических регистрах по кредиту счетов подраздела 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" в журнале – ордере № 11, подраздела 6200 "Прочие доходы" в журнале ордере № 12. В учетных регистрах, а именно в журнале – ордере 11 правильно отражен доход. Записи по счетам раздела 6 "Доходы" соответствуют записям в Главной книге и в отчете о прибылях и убытках.

При учете себестоимости реализованной продукции применяют счета подраздела 7000 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг". При проверке счета 7010 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг" установлено соответствие данных с данными журнала-ордера 14 по кредиту данного счета и Главной книгой.

Налоговый учет расходов в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" ведется на основании данных бухгалтерского учета и в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан.

Финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период отражается в финансовом отчете предприятия о прибылях и убытках, который составляется на основании данных, отраженных на счетах разделов 6 "Доходы" и 7 "Расходы" Типового плана счетов.

В результате исследования действующей практики составления финансового отчета о прибылях и убытках на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" было установлено, что данный отчет обеспечивает оценку результатов деятельности предприятия за отчетный период с помощью достаточно подробного подразделения данных о доходах и расходах. Кроме того, данные отчета можно признать достоверными согласно проведенному анализу доходов и расходов по методам, установленным Национальным стандартом финансовой отчетности №2, утвержденным приказом Министра Финансов Республики Казахстан от 21 июня 2007 года № 217.

# 3. Аудиторская проверка доходов и расходов Организации

## 3.1 Подготовка и проведение аудита доходов и расходов организации

Аудиторская проверка - это строго организованный процесс, которому присущи определенные этапы и порядок ведения и составления документации проведения аудиторских процедур. Практика аудита различает следующие этапы аудиторской проверки: общее изучение, предварительное ознакомление, планирование аудита, системное изучение, выполнение аудита, составление отчета по результатам аудита.

Вся последовательность и отдельно каждый этап практической работы аудитора должен соответствовать методологической основе проведения аудита на основе международных стандартов аудита в Казахстане.

Практика аудита различает следующие основные этапы аудиторской проверки:

* общее изучение (ознакомление с персоналом и клиентом, принятие решения о начале проверки и целях ее проведения);
* предварительное ознакомление;
* планирование и составление общей программы аудита;
* системное изучение;
* выполнение аудита (т.е. проведение аудиторских процедур по существу);
* составление аудиторского отчета [22, с.17].

При этом, аудитором может быть предусмотрена конкретизация каждого этапа аудита для более эффективного выполнения действий в отношении конкретных объектов аудита в соответствии с их особенностями.

Исследуем практический опыт проведения аудиторской проверки доходов и расходов на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко".

Руководством ТОО "КМЗ им. Пархоменко" был заключен договор с аудиторской организацией на проведение аудита доходов и расходов предприятия с целью проверки соблюдения нормативно-правовых актов Республики Казахстан и правильности ведения бухгалтерского учета и оставления финансовой отчетности. Договор на проведение аудиторской проверки представлен в Приложении И.

Следующим этапом является общее изучение деятельности предприятия и предварительное ознакомление с объектом аудита.

Ознакомление с деятельностью ТОО "КМЗ имени Пархоменко" началось с изучения основных документов предприятия:

- Свидетельства о присвоении статуса товарищества с ограниченной ответственностью;

- Устава ТОО "КМЗ имени Пархоменко",

- протоколов собрания учредителей.

- договоров и контрактов на поставку продукции и т.д.

В результате ознакомления с основными документами ТОО "КМЗ имени Пархоменко" было выявлено, что анализируемое предприятие Товарищество с ограниченной ответственностью "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" является одним из машиностроительных предприятий Казахстана, специализирующихся на выпуске обогатительного, транспортного, горношахтного оборудования и запасных частей к горношахтному оборудованию.

Завод является юридическим лицом в соответствии с законодательством Республики Казахстан, имеет самостоятельный баланс, банковские счета, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Предприятие ведет бухгалтерский учет и составляет финансовую отчетность в соответствии с Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" №234-III от 24.03.2007 года и общими правилами ведения бухгалтерского учета, установленными Приказом Министерства Финансов Республики Казахстан от 22 июня 2007 года № 221. Операции и события отражаются на синтетических счетах способом двойной записи на основании Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного Приказом МФ РК №185 от 23 мая 2007 года [18].

В результате производственно-хозяйственной деятельности завод выпускает следующие виды готовой продукции для дальнейшей ее реализации:

* устройство загрузочное для труб-сушилок УЗТ;
* аппарат для кондиционирования флотационной пульпы;
* пылеуловители разных видов;
* аппараты грохочения разных видов;
* оборудование для обогащения пород;
* толкатели шахтные и питатели, предназначенные для транспортировки материала;
* вагонетка шахтная;
* стойки крепления разных видов;
* элеваторы разных видов;
* прочее оборудование и запасные части к вышеперечисленному оборудованию.

Далее были изучены основные показатели деятельности предприятия, масштабы его производства, наличие производственных ресурсов, и перспективное развитие предприятий.

Для проведения аудита важное значение имеет хорошая осведомленность аудитора о промышленной отрасли, сфере деятельности предприятия и знакомство с его основными производственно-хозяйственными операциями.

Общая информация о производственно-хозяйственной деятельности ТОО "КМЗ имени Пархоменко" была получена через:

-ознакомление с основами производства;

-осмотр предприятия и служебных помещений,

-рассмотрение производственной, учетной и маркетинговой политики предприятия;

-идентификация взаимосвязанных сторон.

В производственной структуре ТОО "КМЗ имени Пархоменко" различают подразделения производств:

- основного,

- вспомогательного,

- обслуживающего.

В подразделениях основного производства предметы труда превращаются в готовую продукцию. Подразделения вспомогательного производства обеспечивают условия для функционирования основного производства (инструменты, энергия, ремонт оборудования). Подразделения обслуживающего производства обеспечивают основное и вспомогательное производства транспортом, складами (хранение), техническим контролем ит.д.

Основные производственные подразделения предприятия ТОО "КМЗ имени Пархоменко" - это цеха.

Подразделения вспомогательного производства:

- ремонтные мастерские (оборудование: токарные станки, сварочное оборудование);

- трансформаторные подстанции;

- котельные ит.п.

Подразделения обслуживающего производства:

- железнодорожные подъездные пути;

- площадки для хранения готовой продукции;

- подсобные хозяйства;

- часто торгово-комплектовочные базы.

На основе профессионального суждения аудитор оценивает общее состояние контрольной среды. Контрольная среда состоит из следующих факторов:

- философия управления и стиль работы руководства и бухгалтерской службы;

- организационная структура предприятия;

- состав и деятельность отдела внутреннего аудита;

- методы распределения полномочий и ответственности;

- методы контроля, используемые управленческим звеном;

- кадровая политика;

- влияние внешней среды.

На предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" бухгалтерский учет осуществляет специальная служба – бухгалтерия. Это самостоятельное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером, который назначается и освобождается директором ТОО.

Учетная и налоговая политика ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" построена в соответствие с предъявляемыми требованиями к ведению бухгалтерского и налогового учета в Республике Казахстан.

Ведение бухгалтерского, производственного и налогового учета производится на основе Гражданского кодекса Республики Казахстан, Законов Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности", Кодекса Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет", международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), Рабочего плана счетов бухгалтерского учета, разработанного в соответствии с МСФО (до введение в действие Типового плана счетов).

Для учета финансово-хозяйственных операций используется журнально-ордерная форма учета, при которой данные о хозяйственных операциях из документов переносятся либо в журналы-ордера, либо накопительные и группировочные ведомости. Ежемесячно журналы-ордера закрывают и их итого переносят в Главную книгу

Главный бухгалтер ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" формирует в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетную политику, исходя из структуры и особенностей деятельности организации, необходимости обеспечения его финансовой устойчивости. Возглавляет работу по подготовке и принятию рабочего плана счетов (плана финансирования), форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы, разработке форм документов внутренней бухгалтерской отчетности, а также обеспечению порядка проведения инвентаризаций, контроля за проведением хозяйственных операций, соблюдения технологии обработки бухгалтерской информации и порядка документооборота.

Учетная политика ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" оформлена письменно и утверждена приказам директора, в ней определены правила и принципы учета на 2006-2008 года. Изменение и уточнение учетной политики оформляется отдельными приказами, где приводятся обоснования, расчеты и пересчеты показателей при переходе из одного метода учета в другой.

Предварительное ознакомление с объектом аудита – учетом доходов и расходов предприятия показало следующее:

1. В учетной политике предприятия определен принцип признания доходов по методу начисления.

2. Для отражения доходов предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод имени Пархоменко" предназначены счета подраздела 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг". При учете себестоимости реализованной продукции применяют счета подраздела 7000 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг".

3. Налоговый учет расходов в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" ведется на основании данных бухгалтерского учета и в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан.

4. Финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период отражается в финансовом отчете предприятия о прибылях и убытках, который составляется на основании данных, отраженных на счетах разделов 6 "Доходы" и 7 "Расходы" Типового плана счетов бухгалтерского учета.

Данный этап аудита кроме получения информации о клиенте, предусматривает оценку аудиторского риска. Оценка аудиторского риска – риска необнаружения, который аудитор готов взят на себя в той степени, в какой он рискует не обнаружить существенных ошибок при помощи аудиторских процедур, предполагая, что в системе внутрихозяйственного контроля их не смогли обнаружить и исправить. Риск необнаружения определяет количество свидетельств, которые аудитор планирует собрать. Риск необнаружения исчисляется по трем остальным рискам, входящим в модель аудиторского риска:

- приемлемый аудиторский риск;

- неотъемлемый риск;

- риск контроля.

Процедуры оценки аудиторского риска представлены в Приложении К. В результате исследования трех составляющих аудиторского риска, входящим в модель аудиторского риска было выявлено, что для аудита на ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" риск необнаружения составил 0,33%.

В целом полученное представление будет являться основой для разработки программы аудита на этапе планирования, а также принятия решения о целесообразности проведения четвертого этапа - дополнительных проверок средств контроля.

Планирование согласно международному стандарту аудита "Планирование" означает разработку общей стратегии и детального подхода к проверке, сроку проведения и объему аудита [23]. На этапе планирования аудитор разрабатывает как общую программу аудита, так и детальный подход к ожидаемому характеру, временным рамкам и объему работ по каждой из областей аудита.

Общий план проверки должен быть составлен аудитором так, чтобы он предусматривал: приобретение знаний о деятельности клиента, о принятой им учетной политике и системе внутреннего контроля; установление ожидаемого доверия внутреннему аудиту; определение и программирование содержания, времени проведения и объема аудиторских процедур, подлежащих выполнению; координацию выполняемой работы [22, с.86].

Общий план аудиторской проверки финансовой отчетности на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" представлен в Приложении Л.

Наряду с составлением общего плана работы аудитор должен разработать и документально оформить программу, определяющую характер, сроки и объем запланированных процедур аудита, требующихся для того, чтобы выполнить полный, план. Она представляет собой серию инструкций для помощников аудитора, вовлеченных в аудит, а также средство контроля за качеством выполнения работы [24, с.91].

Следующим шагом аудитора на этапе планирования было определение ключевых по значимости областей проверки и составление аудиторской программы по проверке учета доходов и расходов на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко".

В программе аудита указываются следующие основные положения:

- цель аудита;

- основные участки работы предприятия и объекты учета, подлежащие проверке.

- характер проверки (сплошная, выборочная, визуальная и т.д.);

- предполагаемая продолжительность проверки.

В программе аудиторской проверки указано последовательное осуществление необходимых аудиторских процедур и их исполнителей.

Таким образом, первоначальным этапом аудиторской проверки доходов и расходов на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко" явилось общее ознакомление с деятельностью предприятия, а также планирование аудиторской проверки и составление детальной программы аудита. На последующих этапах будет осуществлена детализация аудита путем составления конкретных проверочных процедур.

Аудиторская проверка начинается с ознакомления с отделом бухгалтерского учета ТОО "КМЗ имени Пархоменко". На этапе ознакомления устанавливалось следующее:

- какой специалист непосредственно ведет бухгалтерский учет доходов и расходов (образование, бухгалтерский стаж);

- какими нормативными документами пользуется бухгалтер;

- кому подотчетен данный бухгалтер;

- наличие плана-схемы документооборота и альбома с перечнем и образцами заполненных первичных типовых документов;

- обоснованность, оптимальность и целесообразность выбора в учетной политике организационных, методических и технических аспектов по данному участку учета;

- какие методы внутреннего контроля используются (инвентаризация, документирование).

Среди документов, подлежащих проверке, были выделены следующие первичные документы, регистры учета, формы финансовой отчетности, отражающие состояние учета доходов и расходов:

1. Приказ об учетной политике предприятия;
2. Договора на реализацию готовой продукции;
3. Оборотно-сальдовые ведомости по корреспондирующим счетам;
4. Карточки корреспондирующих счетов;
5. Главная книга;
6. Форму №1 (Бухгалтерский баланс).
7. Форму №2 (Отчет о прибылях и убытках).

Далее было необходимо детализировать процедуры аудита и включить их в программу аудиторской проверки. При аудите доходов и расходов на предприятии необходимо было проверить следующие аспекты:

* достоверность и своевременность исчисления доходов от основной деятельности;
* правильность отражения в учете расходов по реализации готовой продукции;
* правильность исчисления себестоимости реализованной готовой продукции.

Рассмотрим последовательно все области аудита и составим процедуры аудиторских тестов.

Особенно важным этапом аудита является проверка правильности отражения в учете и отчетности предприятия статей расходов и доходов.

Аудит данного раздела начинается с составления перечня вопросов, которые необходимо рассмотреть аудитору. Программа аудита расходов включает в себя:

1. Знакомство с учетной политикой предприятия (неизменность выбранного) метода учета затрат, его соответствие с нормативными документами;
2. Правильность отнесения материальных затрат;
3. Правильность начисления износа по основным средствам;
4. Обоснованность косвенных расходов и способов их распределения по объектам.

В этом случае необходимо определить затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг). Эти затраты группируются с их экономическим содержанием на:

* материальные затраты;
* затраты на оплату труда;
* износ основных средств;
* отчисления и прочие затраты (налоги, сборы).

При проверке правильности отнесения материальных затрат на себестоимость продукции, аудитор обращает внимание на:

1. Достоверность оценки сырья и материалов, включаемых в себестоимость продукции, работ и услуг;
2. Правильность отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения или заготовления материалов в зависимости от принятой учредительной политики;
3. Правильность установления норм расходов сырья и материалов в соответствии с уровнем технического состояния оборудования;
4. Правильность списания на себестоимость продукции недостачи товарно-материальных ценностей при отсутствии виновных лиц.

Изучая затраты на оплату труда (фактическая выплата заработной платы осуществляется за выполненные работы, услуги), аудитор должен принять во внимание, что выплаты заработной платы, исчисленные исходя из расценок тарифных ставок или окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда, включаются в себестоимость в полной сумме, выявленной по соответствующим расчетным документам.

При проверке административных расходов, по мнению Дюсембаева К.Ш., аудитору следует установить обоснованность произведенных расходов [25, с.81]. На указанные расходы должна составляться смета, исходя из установленных норм и нормативов. Многие из административных расходов фиксируются только при наличии оправдательных документов: счета, чеки магазинов. Кроме этого аудитор проверяет соответствие бухгалтерских записей по счету 7210 "Административные расходы". В конце года по счету расходов производится списание по счету 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)". В этом случае, проверяется правильность отражения хозяйственных операций по учету и соответствие данных Главной книги журналу – ордеру №14.

Особое внимание аудитор должен уделить проверке расходов, связанных непосредственно с реализацией продукции. В состав этих расходов входят:

1. Заработная плата работников отдела сбыта, отчисления от заработной платы работников, командировочные расходы;
2. Коммунальные услуги.

Учитываются эти расходы на счете 7110 "Расходы по реализации продукции и оказанию услуг". По дебету счета отражается стоимость расходов, связанных с оказанием услуг на сумму оплаты.

Для рассмотрения статьи доходы, аудитору необходимо проверить журнал – ордер № 11 по кредиту счета 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" подраздела 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг".

Реализованная продукция и оказанные услуги, как известно, являются завершающей стадией кругооборота средств. От их величины зависят результаты финансово – хозяйственной деятельности. При проверке правильности отражения доходов от реализации продукции и оказания услуг аудитору необходимо установить:

1. Правильность ведения аналитического и синтетического учета доходов;
2. Правильность составления бухгалтерских проводок по факту реализации продукции и оказания услуг (выборочно);
3. Соответствие записей по счету 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" записям Главной книги и отчету о прибылях и убытках.

Аудитор, кроме выше названного должен сопоставить данные счета 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)" Главной книги с журналом – ордером № 14 по кредиту этого счета.

В ходе аудита все действия аудиторов направлены на достижение главной цели аудиторской проверки – формирование объективного мнения о достоверности финансовой отчетности предприятия. Это мнение отражается в аудиторском отчете.

3.2 Аудиторский отчет и формулирование рекомендаций для предприятия

Аудиторский отчет – это документ с юридическим статусом для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов. Заключение аудиторской организации по результатам проверки, проведенной по решению органов дознания, приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Республики Казахстан.

Аудиторский отчет включает все основные элементы, которые должны в него входить и содержит три части: вводную аналитическую и итоговую.

Вводная часть включает все необходимые сведения об аудиторской организации или аудиторе, работающем самостоятельно.

Аналитическая часть представляет собой отчет аудиторской организации предприятию об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятия субъекта, а также соблюдения предприятием законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Итоговая часть аудиторского заключения представляет собой мнение аудитора о достоверности финансовой отчетности предприятия.

Аудитором была проведена проверка учета доходов и расходов на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко".

Учетной политикой предприятия установлено, что доходы на предприятии признаются по методу начисления.

Так, в ходе проведения аудита доходов и расходов в части соблюдения учетной политики было установлено следующее:

* выбранный в начале отчетного периода метод учета затрат ФИФО не изменялся и соответствует представленным нормативным документам;
* правильность разграничения и отнесения затрат по отчетным периодам;
* износ, начисляемый на основные средства, начисляется верно. В качестве метода начисления износа выбран равномерный метод списания.

При проверке правильности отражения дохода были проверены данные учетных регистров, а именно журнал – ордер 11 по кредиту счетов 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг".

При проверке правильности отгрузки и реализации продукции установлено соответствие записей по счетам подраздела 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" записям в Главной книге и в форме №2 "Отчет о прибылях и убытках". При сверке данных отклонений не установлено.

Также в ходе проверки установлена правильность закрытия счетов 6 и 7 разделов.

При проверке правильности отражения чистого дохода в "Отчете о прибылях и убытках" установлено соответствие записям. Сумму чистого дохода определили путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)", которая переносится на счет 5510 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года". Также были сопоставлены данные счета 5610 "Итоговая прибыль (итоговый убыток)", Главной книги с журналом-ордером 14 по кредиту этого счета.

В ходе аудиторской проверки был осуществлен контроль за использованием чистого дохода, так как чистый доход может быть направлен на создание (пополнение) резервных фондов, образование которых предусмотрено учредительными документами, и отражен в соответствующих документах.

В ходе осуществления проверки установлено, что чистый доход не использовался на создание специальных фондов.

При проверке счета 7010 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг" аудитором были проверены данные учетных регистров на предмет правильности отражения хозяйственных операций по учету себестоимости реализованных товаров, соответствия данных с данными журнала-ордера 14 по кредиту счета 7010 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг" и Главной книгой.

В ходе проверки расходов по реализации продукции (работ и услуг) аудитором было проверено наличие договоров на право осуществления предпринимательской деятельности, программа по проведению аудита расходов по реализации представлена в Приложении М.

По результатам проведенного тестирования системы внутреннего контроля учета расходов по реализации продукции установлено, что система внутреннего контроля находится на среднем уровне, вероятность ошибок, допущенных работниками бухгалтерии предприятия невелика.

Для предварительной оценки эффективности систем внутреннего контроля и учета по расходам и доходам было проведено анкетирование и тестирование по специальным вопросникам (Приложения Н и О).

По результатам проведенной оценки тестов контроля по учету доходов аудитором были выделены как положительные, так и отрицательные моменты ведения бухгалтерского учета на предприятии. Положительным моментом учета является единая учетная политика в части учета доходов от реализации готовой продукции; отрицательными моментами – расценки на готовую продукцию – результат рыночного ценообразования. Риск контроля при этом составил – 50%, с учетом данного риска, произвести осмотр операций по поступлению средств за реализованную продукцию выборочно по наибольшему удельному весу.

В ходе проведенного тестирования аудитором выявлено, что счет 7210 "Административные расходы" ежемесячно проверяется, контроль за формированием себестоимости осуществляет одно и тоже лицо (бухгалтер).

В результате проведенного аудита на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко" независимым аудитором в качестве заключения был предоставлен отчет, в котором отражено следующее:

1. В учредительных документах ТОО "КМЗ имени Пархоменко" строго оговорен размер уставного капитала, внесенного учредителями в качестве взносов в виде денежных средств. Изменений в размерах уставного капитала не установлено;
2. Первоначальное сальдо по счетам разделов, отраженных в Главной книге, соответствует данным финансовой отчетности. Счета 6 и 7 разделов Типового плана счетов закрыты верно. Отклонений не установлено;
3. Документальное оформление первичных документов по счетам доходов и расходов соответствуют стандартам бухгалтерского учета;
4. Бухгалтерский учет ведется в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Национальными стандартами финансовой отчетности;
5. Производится ежемесячная проверка счетов расходов (составляются сметы);
6. При проверке правильности отражения чистого дохода предприятия в "Отчете о прибылях и убытках" установлено соответствие записям в регистрах бухгалтерского учета. Сумма чистого дохода в отчете о прибылях и убытках сопоставима с дебетовыми и кредитовыми оборотами по счету 5510.
7. На предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко" отсутствует внутренний контроль, арифметический подсчет проверяет бухгалтер.

Поскольку в ходе аудиторской проверки установлено, что на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко" отсутствует внутренний контроль, арифметический подсчет проверяет бухгалтер, следует в качестве направлений совершенствования учета предприятию рекомендовать наладить систему внутреннего контроля на предприятии.

Согласно статьи 24 Закона Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" от 28 февраля 2007 года, организации для обеспечения соблюдения законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, учетной политики, эффективного проведения операций, включая меры по сохранности активов, предотвращению и выявлению случаев хищения и ошибок при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, вправе организовывать внутренний контроль [2].

Таким образом, в целях обеспечения соблюдения законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, учетной политики, эффективного проведения операций, включая меры по сохранности активов, предотвращению и выявлению случаев хищения и ошибок, при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, субъект имеет право организовывать внутренний контроль.

Внутренний контроль — это контроль за составлением и ведением бухгалтерского учета и финансовой отчетности, осуществляемый постоянно силами специализированного отдела, создаваемого в структуре организации [4, с.75].

При определении задач, которые ставятся перед службой внутреннего аудита, должны быть учтены признаки, отличающие внутренний аудит от ревизии и внешнего аудита.

Задачи, стоящие перед внутренним аудитом, можно сформулировать следующим образом:

* периодический контроль за финансово-хозяйственной деятельностью головной организации и ее филиалов;
* анализ хозяйственной и финансовой деятельности и оценка экономических и инвестиционных проектов, экономической безопасности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля головной организации и ее филиалов. Решение этой задачи позволяет повысить эффективность деятельности отдельных обособленных подразделений и всей организации в целом, что даст возможность в полной мере выполнить основную цель, поставленную перед службой внутреннего аудита;
* проведение семинаров, повышение квалификации и обучение персонала, оказание помощи кадровой службе в подборе и тестировании бухгалтерского персонала головной организации и ее филиалов;
* научная разработка, издание методических пособий и рекомендаций по бухгалтерскому учету, налогообложению, анализу финансово-хозяйственной деятельности, аудиту, хозяйственному праву, информационное обслуживание головной организации и ее филиалов;
* консультирование по вопросам финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, инвестиционной деятельности, менеджменту, маркетинг оптимизации налогообложения, регистрации, реорганизации и ликвидации предприятий;
* компьютеризация бухгалтерского учета, составления отчетности, расчетов по налога обложению, анализа хозяйственной деятельности, аудита и т.д.;
* взаимодействие с внешними аудиторами, представителями налоговых органов и других контролирующих органов.

В результате проверки, анализа и консультирования со стороны службы внутреннего аудита организация будет не только подготовлена к проверке внешними аудиторами, налоговой инспекцией и другими органами внешнего контроля, но и своевременно устранит возможные нарушения в учетной системе.

Для разработки руководством предприятия действий по повышению эффективности деятельности предприятия необходимо:

* оценить динамику показателей рентабельности предприятия и определить факторы, влияющие на эти показатели;
* выявить и изучить причины потерь и убытков, вызванных бесхозяйственностью, ошибками в руководстве и другими упущениями в производственно – хозяйственной деятельности предприятия;
* выявить пути возможного увеличения дохода и рентабельности предприятия.

Следует заметить, что по мере формирования цивилизованных рыночных отношений, ликвидации дефицита, монополии отдельных производителей у предприятий останется лишь один путь увеличения чистого дохода – увеличение объема выпуска продукции, работ, услуг, снижение затрат на их производство.

Наиболее изученные факторы роста любого показателя рентабельности зависят от единых экономических явлений и процессов.

Это, прежде всего:

* совершенствование системы управления производством в условиях рыночной экономики на основе преодоления кризиса в финансово-кредитной и денежной системах;
* повышение эффективности использования ресурсов предприятиями на основе стабилизации взаимных расчетов и системы расчетно-платежных отношений;
* индексация оборотных средств и четкое определение источников их формирования.

# Заключение

Дипломная работа была посвящена исследованию учета и аудита доходов и расходов предприятия обычной деятельности. В результате проведенного исследования были сделаны следующие выводы:

1. В условиях рыночной экономики основа экономического развития предприятия – доходы и расходы - важнейшие показатели эффективности работы предприятия.

Доходы – это увеличение экономических ресурсов путем притока или роста активов, либо путем уменьшения обязательств, в результате обычной деятельности предприятия.

Расходы – это уменьшение активов, либо возникновение обязательств в результате производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

Четкая классификация доходов и расходов является базой обоснованного определения чистого результата деятельности за определенный период.

По источникам получения доходы подразделяются на доходы от реализации продукции и оказания услуг, доходы от финансовой деятельности, доходы по чрезвычайным статьям. В бухгалтерском учете существует разделение доходов на доходы от обычных видов деятельности субъекта, в том числе доходы от реализации продукции и оказания услуг, вознаграждения, дивиденды, роялти и прочие доходы. Для целей налогового учета применяются понятия совокупный доход и налогооблагаемый доход.

Расходы подразделяются на производственные и непроизводственные. Наибольший удельный вес во всех расходах предприятий занимают затраты на производство продукции, т.е. производственные затраты, которые в денежном выражении составляют себестоимость произведенной продукции. К непроизводственным относятся расходы, которые не связаны с реализацией продукции и в себестоимость не включаются.

Также, в учете расходы предприятия делят на текущие расходы, отражаемые в отчете о прибылях и убытках и отложенные, отражаемые в бухгалтерском балансе.

Напрямую зависимость предприятия от величины доходов и расходов выражается в финансовом результате деятельности предприятия, который может выражаться в форме прибыли (превышения доходов над расходами) или в форме убытка (превышения расходов над доходами).

2. К принципам учета доходов и расходов относятся:

* порядок признания доходов и расходов в бухгалтерском учете;
* порядок определения налогооблагаемой прибыли;
* принципы отражения доходов и расходов в финансовой отчетности предприятия.

Доходы признаются в бухгалтерском учете в соответствии с Разделом 5 Национального стандарта финансовой отчетности №1 от 21 июня 2007 года, который определяет условия признания дохода, т.е. поступления экономических выгод от основной деятельности предприятия, приводящее к увеличению собственного капитала (кроме вкладов акционеров). В финансовой отчетности доход отражается тогда, когда товар (готовая продукция) отгружен и при этом право собственности перешло к покупателю. Признание дохода по стадии завершенности называется методом "по мере готовности".

Специального стандарта, определяющего принципы учета расходов среди МСФО нет, но существуют стандарты, косвенно регулирующие принципы учета расходов предприятия, например, МСФО 2 "Запасы", который устанавливает [методику переноса косвенных производственных затрат на стоимость готовой продукции](http://onoufriev.narod.ru/msfo/ias02.htm#Методика распределения косвенных затрат).

Порядок признания расходов, согласно НСФО и МСФО во многом зависит от признания дохода в соответствии с принципом сопоставимости доходов и расходов. Следовательно, расходы, связанные с получением соответствующего дохода, признаются в финансовой отчетности в момент признания дохода.

Кроме действующих законодательных актов в области бухгалтерского учета порядок признания доходов и расходов предприятия регулирует налоговое законодательство.

3. Учет доходов и расходов является необходимым и значимым и находится под постоянным контролем бухгалтерии предприятия, так как его ритмичность обеспечивает выполнение обязательств предприятия, своевременность всех расчетов и выплат.

Необходимость учета доходов и расходов определятся также тем, что за недостоверное отражение информации о доходах и расходах Налоговым и Административным Кодексом Республики Казахстан предусмотрена ответственность.

Целью бухгалтерского учета доходов и расходов является правильное соблюдение и отражение доходов и расходов от совершаемых операций в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан.

4. В результате исследования действующей практики учета доходов и расходов на предприятии ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" было установлено, что в учетной политике предприятия определен принцип признания доходов по методу начисления.

Для отражения доходов предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" предназначены счета подраздела 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг". В бухгалтерии предприятия ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" полученные доходы от основной деятельности и прочие доходы отражаются в учетных аналитических регистрах по кредиту счетов подраздела 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" в журнале – ордере № 11, подраздела 6200 "Прочие доходы" в журнале ордере № 12. В учетных регистрах, а именно в журнале – ордере 11 правильно отражен доход. Записи по счетам раздела 6 "Доходы" соответствуют записям в Главной книге и в "Отчете о прибылях и убытках".

5. При учете себестоимости реализованной продукции применяют счета подраздела 7000 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг". При проверке счета 7010 "Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг" установлено соответствие данных с данными журнала-ордера 14 по кредиту данного счета и Главной книгой.

6. Финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период отражается в финансовом отчете предприятия о прибылях и убытках, который составляется на основании данных, отраженных на счетах разделов 6 "Доходы" и 7 "Расходы" рабочего плана счетов. Отражение чистого дохода предприятия в "Отчете о прибылях и убытках" соответствует записям в регистрах бухгалтерского учета.

Налоговый учет расходов в ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" ведется на основании данных бухгалтерского учета и в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан.

7. Проведенная аудиторская проверка доходов и расходов предприятия позволила выявить следующее:

* бухгалтерский учет ведется в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Национальными стандартами финансовой отчетности;
* первоначальное сальдо по счетам разделов 6 и 7, отраженных в Главной книге, соответствует данным финансовой отчетности. Счета 6 и 7 разделов Типового плана счетов закрыты верно. Отклонений не установлено;
* документальное оформление первичных документов по счетам доходов и расходов соответствуют стандартам бухгалтерского учета;
* производится ежемесячная проверка счетов расходов (составляются сметы);
* при проверке правильности отражения чистого дохода предприятия в "Отчете о прибылях и убытках" установлено соответствие записям в регистрах бухгалтерского учета. Сумма чистого дохода в отчете о прибылях и убытках сопоставима с дебетовыми и кредитовыми оборотами по счету 5510.
* на предприятии ТОО "КМЗ имени Пархоменко" отсутствует внутренний контроль, арифметический подсчет проверяет бухгалтер.

8. В качестве рекомендации по совершенствованию учета предприятию было предложено наладить систему внутреннего контроля, которая представляет собой контроль за составлением и ведением бухгалтерского учета и финансовой отчетности, осуществляемый постоянно силами специализированного отдела, создаваемого в структуре организации.

Для нормализации эффективности деятельности руководству предприятия необходимо разработать программу, позволяющую выявить внутренние резервы для более высокой отдачи на вложенные средства. К основным направлениям данной программы можно отнести снижение себестоимости, которое должно стать главным условием роста доходности и рентабельности предприятия.

Таким образом, основным роста доходности и эффективности деятельности ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко" является изменение финансовой политики предприятия, которая должна быть направлена на повышение рентабельности продукции и снижение ее себестоимости.

# Список использованных источников

1. Сурин А.И История экономики и экономических учений. Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2005. – 200с.
2. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 г., №234-III
3. Попова Л.А. Бухгалтерский учет на предприятии. Учебное пособие – Караганда, 1999 – 174с.
4. Скала В.И., Скала Н.В., Нам Г.М. Национальная система бухгалтерского учета в Республике Казахстан. – Алматы: ТОО Издательство LEM, 2007 – 420с.
5. Радостовец В.К. и др. Бухгалтерский учет на предприятии. Издание 3 доп. и перераб. - Алматы: Центраудит, 2002. – 728с.
6. О налогах и других обязательных платежах в бюджет Кодекс Республики Казахстан от 12.06.2001 г. № 209-II (с изменениями и дополнениями). - Алматы: БИКО, 2007 г.
7. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях: Учебное пособие. -Алматы, 2006.-472с.
8. Скала В.И., Скала Б.В. Индивидуальный бизнес в Республике Казахстан. – Алматы: ТОО "Издательство LEM", 2005. – 236с.
9. Международные стандарты финансовой отчетности. – Алматы: БИКО, 2004.
10. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб: Питер, 2005. – 311с.
11. Национальные стандарты финансовой отчетности. – Алматы: ТОО Издательство LEM, 2007.
12. Тулешова Г.К. Финансовый учет и отчетность в соответствии с международными стандартами. Часть 1 – Алматы, 2004. – 270с.
13. Послание Президента Республики Казахстан Н.А. Назарбаева народу Казахстана// Казахстанская правда. Февраль 2008 г.
14. Административное право Республики Казахстан. Общая и особенная части. Алматы: Жеты Жаргы, 1996. – 450с.
15. Об аудиторской деятельности. Закон Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года N304-1 (с изменениями и дополнениями).
16. Нурсеитов Э.О. Особенности национального учета и МСФО. – Алматы: Изд-во БИКО, 2004.-300 с.
17. Энциклопедический словарь/ Под ред. И.А. Андриевского. - СПб: Издатели Ф.А. Брокгауз, И.Ф. Ефрон, 1990 - 420с.
18. Типовой План счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Министра Финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года №185.
19. Нургалиева Р.Н. Промежуточный финансовый учет. – Караганда, 2003
20. Документооборот по учету денег и расчетов компании. – Алматы: Издательский дом "БИКО", 2006 – 32с.
21. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. - Алматы: Экономика, 2000.-468с.
22. Абдыкалыков Т.А. Учет и аудит: Учебное пособие. – Алматы: Издательство Казахского Национального Университета имени Аль-Фараби, 2005. – 212с.
23. Международные стандарты аудита в Казахстане – Алматы, 2001.
24. Ажибаева. Аудит: Учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2004 – 214с.
25. Дюсембаев К.Ш., Егембердиева С.К., Дюсембаева Е.К. Аудит и анализ финансовой отчетности. – Алматы: Гылым, 1998. – 500 с.
26. Артеменко В.Г., Белендир М.В. Финансовый анализ: Учебное пособие. – М.: Издательство "ДИС", НГАЭиУ, 2000. – 128с.
27. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 4-е изд., перераб. и доп. – Минск: "Новое знание", 2000 – 688с.
28. Ковалев А.М. Финансовый анализ – М.: Финансы и статистика, 2001 – 302с.

# Приложение А

ОТЧЕТ

о прибылях и убытках

Наименование: ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

Местонахождение г. Караганда, ул. Амангельды, 26

Дата (год, число, месяц) на 1 февраля 2008г.

Вид деятельности: производство горношахтного оборудования

Орган управления государственным имуществом

Организационно-правовая фора собственности ТОО

Единица измерения тыс. тенге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателей | Код строки | Сумма |
| Доход от реализации продукции и оказанию услуг | 010 | 104600 |
| Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг | 020 | 64800 |
| Валовая прибыль | 030 | 39800 |
| Доход от финансирования | 040 |  |
| Прочие доходы | 050 | 287370 |
| Расходы на реализацию продукции и оказание услуг | 060 | 30815 |
| Административные расходы | 070 | 88078 |
| Расходы на финансирование | 080 | 32000 |
| Прочие расходы | 090 | 135805 |
| Доля прибыли / убытка ассоциированных и совместных организаций, учитываемых по методу долевого участия | 100 |  |
| Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности | 110 | 40472 |
| Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности | 120 |  |
| Прибыль / убыток до налогообложения | 130 | 40472 |
| Расходы по корпоративному подоходному налогу | 140 | 4005 |
| Прибыль / убыток за период от продолжаемой деятельности | 150 | 36467 |
| Прекращенная деятельность | 160 |  |
| Прибыль /убыток от прекращенной деятельности | 170 |  |
| Итоговая прибыль / убыток за период | 180 | 36467 |

# Приложение Б

Номенклатура выпускаемой продукции ТОО "КМЗ им. Пархоменко" на 2008 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование продукции | Шифр | Предназначение |
| 1 | Пылеуловитель батарейный циклонный типа ПБЦ 2 | ПБЦ2-15  ПБЦ2-28  ПБЦ2-40  ПБЦ2-55  ПБЦ2-80  ПБЦ2-105 | Предназначен для очистки запыленных газов или воздуха сухим способом от частиц пыли. |
| 2 | Грохоты | ГИЛ32-0,15  ГИЛ32-0,3  ГИТ-11  ГИТ-51  ГСТ-31  ГИТ-0,63\*2М  ГИТ42М  ГИЛ-52  ГИЛ-53  ВП-2  ГИСЛ-62 | Предназначен для подговительного грохочения и рассортировки по крупности сыпучих и щебневых материалов. |
| 3 | Аппарат мокрого пылеулавливания МПР | МПР-15  МПР-25  МПР-35 | Предназначен для окончательной очистки мокрым способом |
| 4 | Грохот цилиндрический | ГЦЛ1  ГЦЛ3 | Предназначен для предварительного грохочения рядового угля |
| 5 | Толкатель шахтный с обычной штангой. | ТЦК8-3,5  ТЦК8-4,0 | Предназначен для обмена шахтных грузовых |
| 6 | Толкатель шахтный с телескопической штангой | ТЦК8-3,5-01  ТЦК8-4,0-01  ТЦК8-5,0-01  ТЦК8-4,5-01  ТЦК8-4,5-01.03 | Предназначен для обмена шахтных вагонеток |
| 7 | Вагонетки шахтные | ВШ8К-900  ВГ-2,5  ВГ-3,3К-900  ВГ-4,0  ВГ-4,5  ВГ-10  ВБ-4,0 | Предназначены для транспортирования угля, руды |
| 8 | Дробилка-грохот  Дробилка молотковая | ДГБ-28  ДБ-28  ДМ.00.000 | Предназначена для механизации выработки породы и подготовки угля.  Для измельчения твердых малообразивных материалов(загруж.-200мм;выгруж.-0…12мм) |
| 9 | Питатель качающийся, легкого типа ПКЛ-К | ПКЛ-8К  ПКЛ-10К  ПКЛ-12 | Предназначен для равномерной выдачи неабразивных материалов из бункеров, воронок, др. емкостей в технологические машины или транспортирующие устройства. |
| 10 | Питатель пластинчатый (питатели ПП2-12 – без бункера) | ПП 1-18-60  ПП 1-18-90  ПП 1- 18-120 | Предназначен для транспортирования материала. |
| 11 | Ленты питателей:  1200мм  1800мм  2400мм | 2-12-60  2-12-90  1-18-120  2-24-90 |  |
| 12 | Элеватор наклонный транспортирующий:  Макс. длина - 30 м  Макс. длина – 40м  Макс. длина – 40м | ЭНТ4  ЭНТ6  ЭНТ8 | Предназначен для транспортировки сыпучих материалов. |
| 13 | Элеватор ковшовый наклонный обезвоживающий  Макс. длина – 30м | ЭО6С-МК  ЭО4С-МК | Предназначен для транспортировки сыпучих материалов с обезвоживанием. |
| 14 | Элеватор цепной, высота транспортирования 4,8-40,8м | ЦГ-200 | Предназначен для вертикального транспортирования материала. |
| 15 | Лопата угольная |  |  |
| 16 | Элеватор ленточный, высота транспортирования 6,3-40м с глубокими ковшами | Л-160  Л-250  Л-315  Л-400 | Предназначен для вертикального транспортирования материала. |
| 17 | Конвейеры ленточные ширина ленты 500-1600мм |  | Предназначен для непрерывного транспортирования сыпучих материалов и штучных грузов. |
| 18 | Конвейеры винтовые | Ф200мм  Ф300мм | Для транспортирования пылевидных порошкообразных, мелкокусковых насыпных грузов на небольшие расстояния. |
| 19 | Транспортер пластинчатый | В=500мм  В=700мм  В=1000мм | Для непрерывного транспортирования насыпных и штучных грузов по трассе |
| 20 | Ролики конвейерные, роликоопоры | Ф102мм-Ф159мм |  |
| 21 | Вакуумная сушильная камера |  | Предназначена для сушки пиломатериалов хвойных и лиственных пород; для сушильных процессов в технологиях иных производств |
| 22 | Сушилка барабанная вращающаяся. |  | Для сушки и тепловой обработки невзрывоопасных нетоксичных сыпучих материалов |
| 23 | Запасные части к насосам ЦНС180, ЦНС-300 |  |  |
| 24 | Запасные части к горно-шахтному оборудованию |  |  |
| 25 | Художественное литье (фонари, решетки, урны, столбы.) |  |  |
| 26 | Пружины разных типоразмеров. |  |  |

# Приложение В

Счет – фактура № ГП-0000327 от " 15 " 01 2008 г.

Поставщик ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

РНН и адрес поставщика: 241100004452, адрес: г. Караганда, ул. Амангельды, 26

Свидетельство о постановке по НДС: Серия 30305 № 0008400 от 27.04.07г.

ИИК поставщика: № 009467763 в АО "Банк ТуранАлем" г. Караганда, БИК 191801301

Договор (контакта) на поставку товаров № 3516 от 12.12.2007 года

Условия оплаты по договору (контакту) безналичный расчет

Пункт назначения поставляемых товаров (работ, услуг) г. Караганда, ул. Ударная,29

Поставка товаров осуществлена по доверенности без доверенности

Способ отправления самовывоз

Товарно-транспортная накладная № 327 от 15.01.2008 года

Покупатель ТОО Темир Булат

РНН и адрес получателя1900210086 г. Караганда, ул. Ударная, 29

ИИК покупателя №\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Наименование товаров (работ услуг) | Ед изм | Кол-во (объем) | Цена | Стоимость товаров (работ, услуг)  без НДС | НДС | | Всего стоимость реализа-ции | Акциз | |
| Ставка | Сумма | Став-ка | Сум-ма |
| 1 | Колосник ТМЗ 540х255 | шт | 20 | 5230 | 104600 | 13% | 13598 | 118198 |  |  |
| Всего по счету | |  |  |  | 104600 |  |  | 118198 |  |  |

Руководитель организации Выдал

(ответственное лицо поставщика)

\_\_\_\_\_Сурина В.В.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_гл.бухгалтер

(должность)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Сенькив А.Л.

(Ф.И.О., подпись) (Ф.И.О., подпись)

Приложение Г

ТОО "КМЗ им. Пархоменко"

предприятие

Журнал-ордер № 11

по кредиту счетов подразделов 1320 "Готовая продукция",

1210 "Задолженность покупателей и заказчиков", 6010 "Доход от реализации продукции и оказания услуг", 6020 "Возврат проданной продукции", 3130 "Налог на добавленную стоимость"

за январь 2008 г.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| С кредита счетов  Подразделов  В дебет  Счетов | 1320 "Готовая продукция" | 1210 "За-долженность покупателей и заказчиков" | 6000 "Доход от реализации продукции и оказания услуг" | | 3130  "Налог на добавленную стоимость" | Итого |
|  | №1320 | 1210 | №6010 | №6020 | №3130 |  |
| 1210 "Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков" |  |  | 104600 |  | 13598 | 118198 |
| 1030 "Денежные средства на текущих банковских счетах в тенге" |  | 118198 |  |  |  | 118198 |
| 1010 "Денежные средства в кассе в тенге" |  |  |  |  |  |  |
| 7010 "Себестоимость реализованной продукции и услуг" | 64800 |  |  |  |  | 64800 |
| ИТОГО | 64800 | 118198 | 104600 |  | 13598 | 301196 |

# Приложение Д

ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

организация

Журнал – ордер № 14

по кредиту счетов 5510, 5610, 6020, 7010, 7110, 7210, 7320, 7410, 7500, 7600, 7710.

за январь 2008 г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| с кре-та  счетов  в дебет  счетов | 5510 | 5610 | 6020 | 7010 | 7110 | 7210 | 7320 | 7410 | 7500 | 7600 | 7710 | Итого |
| 5510 |  | 355503 |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 355503 |
| 5610 | 391970 |  |  | 64800 | 30815 | 88078 | 32000 | 135805 |  |  | 4005 | 747473 |
| 6010 |  | 104600 |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 104600 |
| 6210 |  | 287370 |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 287370 |
| 7010-7710 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Всего | 391970 | 747473 |  | 64800 | 30815 | 88078 | 32000 | 135805 |  |  | 4005 | 1494946 |

###### Приложение Е

ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

организация

Аналитические расшифровки данных

за январь 2008г.

к счетам подразделов

6000 "Доход от основной деятельности"

Таблица 1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №п\п | Счета подразделов | Сальдо на начало месяца | Оборот за месяц | Сальдо на конец месяца |
| А | Б | 1 | 2 | 3 |
|  | 6010 |  | 104600 |  |
|  | 6020 |  |  |  |
|  | 6030 |  |  |  |
| В конце отчетного периода | | Д6010 К5610- 104600  Д6020 К5610 - | |  |
| ИТОГО | |  | | 104600 |

7000 "Себестоимость реализованных товаров (работ, услуг)"

Таблица 2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Счета подразделов | Сальдо на начало месяца | Оборот за месяц | Сальдо на конец месяца |
| А | Б | 1 | 2 | 3 |
|  | 7010 |  | 64800 |  |
|  | 7110 |  |  |  |
| В конце отчетного периода | | Д5610 К7010 - 64800 Д5610 К7110 - |  |  |
| ИТОГО | |  | 64800 |  |

Таблица 3 Обобщенные аналитические данные по выпуску и реализации готовой продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование показателей | Готовая продукция | |
|  | по плановой себестоимости | По фактической себестоимости |
| 1 | Остаток на начало месяца |  | 26000 |
| 2 | Поступление на склад готовой продукции | 62250 | 64800 |
| 3 | Прочие поступления материальных запасов |  |  |
| 4 | ИТОГО (стр. 1+2+3) |  | 90800 |
| 5 | Отпущено на сторону готовой продукции |  | 64800 |
| 6 | Израсходовано без отражения по реализации |  |  |
| 7 | Возврат по браку |  |  |
| 8 | Процентное отношение фактической себестоимости остатка и поступления к плановой себестоимости |  |  |
| 9 | Остаток на конец отчетного периода (стр.4 - стр.5 - стр. 6 + стр.7) |  | 26000 |

# Приложение Ж

Содержание статей расходов периода

ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

|  |  |
| --- | --- |
| № статей | Содержание статей расходов |
| 1 | Оплата труда работников, относящихся к административному персоналу |
| 2 | Оплата труда персонала, занятого в обслуживающих производствах и хозяйствах |
| 3 | Содержание административного аппарата управления, работников, обслуживающих структурные подразделения субъекта, материально-техническое и транспортное обслуживание. В том числе расходы на содержание служебного легкового транспорта и компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей |
| 4 | Расходы на содержание и обслуживание технических средств управления, узлов связи, средств сигнализации, вычислительных центров и других технических средств управления, не относящихся к производству (износ основных средств общехозяйственного назначения; расходы на содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения) |
| 5 | Затраты по подготовительным работам в добывающих отраслях, если они не относятся к капитальным затратам (т.е. не капитализируются в качестве основных средств) |
| 6 | Содержание дирекции строящегося субъекта, а при отсутствии дирекции - группы технического надзора, а также затраты, связанные с приемкой новых организаций и объектов в эксплуатацию |
| 7 | Расходы по устранению недоделок в проектных и строительно-монтажных работах, повреждений и деформаций, полученных при транспортировке запасов до приобъектного склада, затраты по ревизии (разборке оборудования), вызванные дефектами, и другие затраты |
| 8 | Расходы по созданию и совершенствованию систем и средств административного управления |
| 9 | Оплата услуг банка |
| 10 | Оплата услуг, осуществляемых сторонними организациями по общехозяйственному управлению, в тех случаях, когда штатным расписанием субъекта не предусмотрены те или иные функциональные службы |
| 11 | Расходы на командировки административного персонала управления |
| 12 | Канцелярские, типографские, почтово-телеграфные и телефонные расходы |
| 13 | Представительские расходы |
| 14 | Расходы по содержанию обслуживающих производств и хозяйств (бесплатное предоставление помещений, оплата стоимости коммунальных услуг и т.д.) |
| 15 | Расходы на организованный набор рабочей силы, на обучение кадров, компенсации при увольнении работников, комиссионные расходы |
| 16 | Расходы по аренде основных средств общехозяйственного назначения |
| 17 | Налоги, сборы |
| 18 | Расходы на коммунальные услуги, охрану труда работников, расходы на охрану субъекта, противопожарную охрану, расходы по проведению оздоровительных мероприятий, на содержание совета директоров и другие расходы общехозяйственного характера |
| 19 | Сверхнормативные потери, порча и недостачи товарно-материальных запасов на складах и другие непроизводительные расходы и потери |
| 20 | Доплаты в случае временной утраты трудоспособности до среднего заработка |
| 21 | Единовременные вознаграждения, связанные со стажем работы на предприятии непроизводственным работникам (аппарат управления и т.д.), в соответствии с действующим законодательством |
| 22 | Оплата консультационных (аудиторских) и информационных услуг |
| 23 | Расходы на содержание объектов здравоохранения, детских дошкольных учреждений, оздоровительных лагерей, объектов культуры и спорта, объектов жилищного фонда |
| 24 | Выплаты работникам, высвобождаемым из организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов, при призыве работника на военную службу |
| 25 | Судебные издержки |
| 26 | Присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров |
| 27 | Убытки от хищений, виновники которых не установлены, или в случае, если невозможно возместить необходимые суммы за счет виновной стороны и другие |

# Приложение И

Договор оказания аудиторских услуг

г. Караганда "15" февраля 2007 г.

ТОО "Аудит +", именуемое в дальнейшем "Исполнитель", действующее на основании Лицензии № 000098, утвержденной Приказом Министерства Финансов Республики Казахстан № 130 от 07.02.99 г., в лице генерального директора Маратканова Р.М., действующего на основании Устава, и ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко", именуемое в дальнейшем "Заказчик, заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. Предмет договора.

1.1. Заказчик поручает, а Исполнитель принимает на себя обязательства по аудиторской проверке финансовой отчетности и регистров бухгалтерского учета Заказчика за период с 16.02.2007 г. по 02.03.2007 г. (поквартально, по полугодиям, по результатам работы за год) с целью проверки следующих областей:

* Проверка достоверности и своевременности исчисления доходов от основной деятельности;
* Проверка правильности отражения в учете расходов по реализации готовой продукции;
* Проверка правильности исчисления себестоимости реализованной готовой продукции.

1.2. В результате проведения аудиторской проверки составляется отчет аудиторской фирмы руководству предприятия, а также аудиторское заключение о достоверности финансовой отчетности.

2. Порядок оплаты.

2.1. В соответствии с планом аудита стоимость аудиторской проверки составляет ХХХХХ (ххххххххххххххххххххххххх) тенге.

2.2. Оплата аудиторских услуг осуществляется Заказчиком на основании счета-фактуры, выписываемого Исполнителем.

2.3. Оплата производится в следующем порядке: 30 % от стоимости работ по проверке соответствующего периода Заказчик перечисляет Исполнителю в трехдневный срок с момента начала проверки. 70 % от стоимости работ по проверке соответствующего периода Заказчик перечисляет Исполнителю в трехдневный срок с момента передачи Исполнителем отчета аудиторской фирмы о результатах аудита соответствующего периода и счета-фактуры.

3. Обязанности и права Заказчика.

3.1. Заказчик обязан:

— создать Исполнителю условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, предоставлять всю необходимую документацию, давать по запросу аудитора разъяснения и объяснения;

— оперативно устранять выявленные аудиторской проверкой нарушения порядка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

— не ограничивать круг вопросов, подлежащих с точки зрения аудитора выяснению при проведении аудиторской проверки;

— своевременно производить оплату по настоящему договору.

3.2. Заказчик имеет право:

— в ходе проверки знакомиться с ее предварительными результатами;

— в случае сомнения Заказчика в квалифицированном проведении аудиторской проверки обратиться в орган, выдавший лицензию Исполнителю, с заявлением на проведение перепроверки.

4. Обязанности и права Исполнителя:

4.1. Исполнитель обязан:

— квалифицированно проводить аудиторскую проверку, руководствуясь Законом "Об аудиторской деятельности" от 20 ноября 1998 года, международными стандартами аудита и стандартом аудиторской деятельности №7 в РК, внутрифирменными стандартами аудиторской деятельности фирмы "Аудит+", планом и программой аудита;

— неукоснительно соблюдать требования законодательных актов РК и других нормативных документов при проведении аудита;

— обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и не разглашать их содержание без согласия Заказчика, за исключением случаев, прямо предусмотренных действующим законодательством РК, независимо от продолжения или прекращения отношений с Заказчиком и без ограничения срока давности;

4.2. Исполнитель имеет право:

— самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки;

— проверять у Заказчика в полном объеме документацию о финансово-хозяйственной деятельности, организации оплаты труда и расчетам с персоналом организации, получать разъяснения и дополнительные сведения, необходимые для проверки;

— получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц, привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке иных специалистов;

— отказаться от проведения аудиторской проверки в случае непредставления Заказчиком необходимой документации. В таком случае Заказчик оплачивает Исполнителю согласно счету-фактуре фактически выполненный объем работ.

5. Отчет аудиторской фирмы и аудиторское заключение.

5.1. По результатам аудиторской проверки соответствующего периода (квартала, полугодия, года) Исполнитель представляет Заказчику отчет аудиторской фирмы, составленный в соответствии с внутрифирменным аудиторским стандартом.

5.2. После устранения Заказчиком отмеченных в отчете аудиторской фирмы существенных нарушений в ведении учета и составления отчетности Исполнитель представляет Заказчику аудиторское заключение в составе вводной, аналитической и итоговой части с безусловным или условным подтверждением достоверности бухгалтерской отчетности.

5.3. При неустранении Заказчиком выявленных Исполнителем существенных нарушений в ведении учета и составлении отчетности Исполнитель представляет Заказчику отрицательное аудиторское заключение.

5.4. Аудиторское заключение составляется Исполнителем в соответствии с порядком, предусмотренным Законом, стандартом №7 об аудиторской деятельности в РК, внутрифирменным аудиторским стандартом.

6. Ответственность сторон.

6.1. Стороны освобождаются от ответственности за частичное или полное неисполнение обязательств по Договору, если таковое явилось следствием обстоятельств непреодолимой силы, определяемых в соответствии с обычаем делового оборота.

6.2. Споры, возникающие между сторонами по настоящему Договору, разрешаются путем переговоров. В случае невозможности разрешения споров путем переговоров они разрешаются в порядке, установленном действующим законодательством.

7. Срок действия договора.

7.1. Настоящий договор вступает в силу с момента подписания его сторонами и действует до окончания расчетов между сторонами.

7.2. Начало аудиторской проверки не позднее 16 февраля 2007 года.

7.3. Представление отчета аудиторской фирмы не позднее 03.03.2007 г.

7.4. Представление аудиторского заключения не позднее 3 - х дней после устранения Заказчиком отмеченных аудитором нарушений и оплаты услуг 100%,

7.5. Договор может быть расторгнут досрочно по обоюдному согласию сторон либо по решению судебных органов. При досрочном расторжении Договора по инициативе Заказчика Заказчик обязуется оплатить Исполнителю понесенные последним убытки и стоимость фактически произведенных им на момент расторжения данного договора работ с учетом ранее перечисленного авансового платежа.

8. Реквизиты и подписи сторон

Исполнитель: Заказчик:

ТОО " Аудит +" ТОО "Кар.маш.завод им. Пархоменко"

Приложение К

#### Процедуры оценки аудиторского риска

Модель аудиторского риска



где DR – риск не обнаружения, DAR – приемлемый аудиторский риск, IR – неотъемлемый аудиторский риск, CR – риск внутреннего контроля.

Таблица оценки аудиторского риска

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель модели | Сущность | Область исследования | Оценка для ТОО "Кар.маш.завод им. Пархоменко" | Примечание |
| IR – неотъем-лемый аудиторс-кий риск | Подверженность финансовой отчетности существенным погрешностям при условии отсутствия внутреннего контроля | 1. Характер деятельности предприятия.  2. Честность администрации.  3. Мотивы поведения клиента.  4. Профессио-лизм. | 50% | Во многих ситуациях хозяйственной деятельности, администрация допускает некоторые изменения финансовой отчетности.  Сальдо многих бухгалтерских счетов требуют предположительных исчислений. |
| CR – риск внутрен-него контроля | Риск, который заключается в том, что ошибки в остатках счетов или видах операций могут быть существенными до выявления или исправления их с помощью систем учета и внутреннего контроля. | Оценка эффективности систем учета и внутреннего контроля, направленных на предотвращение, выявление и исправление существенных искажений. | 30% | - отсутствие списка лиц, имеющих право подписи первичных документов.  - увольнение и перемещение материально ответственных лиц осуществляется без согласования с гл. бухгалтером ТОО;  - при увольнении или переводе работников в распорядительные документы не вносятся изменения. |
| DR – риск не обнару-жения | Риск, который аудитор готов взят на себя в той степени, в какой он рискует не обнаружить существенных ошибок при помощи аудиторских процедур, предполагая, что в системе внутрихозяйственного контроля их не смогли обнаружить и исправить. |  | 0,33 |  |
| DAR – приемле-мый аудиторс-кий риск | Включает в себя три риска: неотъемлемый риск, риск внутреннего контроля и риск не обнаружения. | Существенность несоответствия финансовой отчетности:  1. Есть неточности, но они не влияют на принятие решений – несущественность – 5%.  2. Суммы являются существенными, но не показывают общего влияния на финансовую отчетность в целом – 10%.  3. Суммы не только существенны, но и часто встречаются, что под вопрос ставится объективность финансовой отчетности в целом –20%. | 5% | Все формы финансовой отчетности ТОО "Кар.маш.завод им. Пархоменко" соответствуют МСФО 1, но имеются подчистки и исправления. |

Приложение Л

Общий план аудиторской проверки

Проверяемая организация ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

Период аудита с 16.02.2008 по 03.03.2008

Количество человеко-часов 60

Риск необнаружения – 0,33%

Аудитор Шувалова М.Ф.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Сегмент аудита | Сроки проведения | Исполнители |
| 1 | Учредительные и другие общие документы предприятия | 16.02.08 - 18.02.08 | Шувалова М.Ф. |
| 2 | Учетная политика предприятия | 20.02.08 – 22.02.08 | Шувалова М.Ф. |
| 3 | Анализ и оценка организации системы учета и внутреннего контроля, знакомство с общим порядком ведения учета доходов и расходов | 23.02.08 - 27.02.08 | Шувалова М.Ф. |
| 4 | Проверка бухгалтерского учета доходов и расходов | 27.02.08 – 02.03.08 | Шувалова М.Ф. |
| 5 | Оформление результатов проверки | 03.03.08 | Шувалова М.Ф. |

# Приложение М

Программа проведения аудита расходов по реализации продукции и оказанию услуг

|  |  |
| --- | --- |
| Перечень процедур | Проверяемые источники информации |
| 1. Проверка данных регистров учета расходов по реализации и сверка их со счетами Главной книги | Ведомость к журналу-ордеру 14, журнал-ордер 14, машинограммы, Главная книга. |
| 2. Выборочная проверка правильности оформления отгрузочных документов и их отражения в учете | Счета-фактуры, накладные, машинограммы. |
| 3. Проверка своевременности и полноты списания расходов по реализации | Расчеты по фактически реализованным видам продукции |
| 4. Проверка правильности корреспонденции счетов по учету расходов по реализации продукции | Ведомость к журналу-ордеру 14, журнал-ордер 14, машинограммы, Главная книга. |

Аудитор Шувалова М.Ф.

# 

# Приложение Н

Анкета тестов оценки системы внутреннего контроля учета расходов по реализации продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Объект исследования | Результат проверки | Выводы |
| 1. Соблюдается ли график документооборота по учету реализации продукции | Первичные документы сдаются в бухгалтерию с опозданием на один день | Искажение периода в отчетности не велико |
| 2. Проверяется ли соответствие записей аналитического и синтетического учета расходов по реализации | Ежемесячно | Необходимо произвести выборочную проверку |
| 3. Датируются ли счета-фактуры по реализации продукции днем отгрузки | Датируются своевременно | Объем реализации продукции не искажен |
| 4. Соблюдается ли соответствующий порядок списания расходов по реализации | Соблюдается | Вероятность ошибок не велика |

# Приложение О

Аудиторские тесты оценки контроля по учету доходов

на ТОО "Карагандинский машиностроительный завод им. Пархоменко"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Направления и вопросы  Контроля | Ответы | | |
| Да | Нет | Примечание |
| 1. Условия  Контролируются ли доходы, полученные за реализованную продукцию за наличный расчет? | + |  | Применение контрольно-кассового аппарата (ККА) Фискальные чеки) |
| 2. Полнота  Пронумерованы ли фискальные чеки? | + |  | Автоматически сквозная нумерация |
| 3. Утверждение  Обоснованы ли цены на готовую продукцию? | + |  | Цены формируются под влиянием спроса на данный товар |
| 4. Точность  Сопоставляется ли размер полученной выручки с фискальными чеками? | + |  | Ведется книга кассира-операциониста.  Ежемесячно сверяется выручка с данными по кассе |
| 5. Проверяется ли соответствие данных первичного аналитического и синтетического учета доходов за реализованную продукцию? | + |  | Ежемесячно производится сверка сумм итоговой выручки |
| 6. Учет. Имеется ли единая учетная политика в части учета доходов? | + |  | Доходы учитываются по мере оплаты реализованной продукции |
| 7. Проверяются ли записи аналитического и синтетического учета дохода за реализованную продукцию и утверждаются главным бухгалтером? | + |  | Главный бухгалтер осуществляет проверку записей, как по аналитическому, так и синтетическому учету доходов |

### 

### Аудиторские тесты оценки внутреннего контроля по учету расходов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вопросы тестирования | Ответы | | |
| Да | Нет | Примечания |
| 1. Соблюдается ли учетная политика в части учета затрат на производство продукции:   * Неизменность выбранного в начале проверяемого периода метода учета затрат, его соответствия нормативным документам * Правильность разграничения и отнесения затрат по отчетным периодам   - Правильность начисления износа по основным средствам | +  +  +  + |  | На себестоимость реализованной продукции относятся следующие статьи:   * Материальные затраты; * Оплата труда; * Социальный налог;   - Расходы периода   * общие и административные расходы * расходы по реализации   Износ по основным средствам |
| 2. Разработана ли характерная корреспонденция счетов по учету расходов? | + |  | Корреспонденция счетов по учету расходов разработана |
| 3. Проверяется ли правильность составления бухгалтерских проводок по учету расходов? | + |  | Проверяется главным бухгалтером |
| 4. Ведется ли синтетический и аналитический учет по учету расходов? | + |  | Ежемесячная проверка синтетических счетов 7010,7110,7210 (субсчета) |
| 5. Проверяется ли соответствие данных Главной книги данным баланса? | + |  | Данные баланса соответствуют данным Главной книги |