# **Введение**

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.

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.

Рыночная экономика определяет конкретные требования к системе управления предприятиями. Необходимо более быстрое реагирование на изменение хозяйственной ситуации с целью поддержания устойчивого финансового состояния и постоянного совершенствования производства в соответствии с изменением коньюктуры рынка. Многоаспектное значение использования прибыли усиливается в условиях рыночной экономики. Дело в том, что предприятие любой формы собственности, получив финансовую самостоятельность и независимость, вправе решать на какие цели и в каких размерах направлять прибыль, оставшуюся после уплаты налогов в бюджет и других обязательных платежей и отчислений. Этим характеризуется актуальность темы дипломной работы.

Прибыль как конечный финансовый результат деятельности предприятий представляет собой разницу между общей суммой доходов и расходов с учетом убытков от различных хозяйственных операций. Таким образом, прибыль формируется в результате взаимодействия многих компонентов, как с положительным, так и отрицательным знаком.

Доходы и расходы 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.

Кроме того, обеспечение эффективного функционирования организаций требует грамотного управления их деятельностью, которое во многом определяется умением ее анализировать, а результативность производственно-хозяйственной деятельности предприятия измеряется абсолютными и относительными показателями доходности. Таким образом, для принятия управленческих решений, необходимо уметь анализировать доходы и расходы предприятия.

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 и анализа формирования прибыли предприятия, оценка эффективности ее использования.

В соответствии с поставленной целью были сформулированы следующие задачи:

* исследовать теоретико-методологические основы прибыли предприятия, необходимость ее учета и анализа;
* рассмотреть действующий порядок учета и анализа прибыли на материалах АО «Кедентранссервис», дочерней организации АО НК «Казахстан Темир Жолы»;
* выявить возможности повышения прибыли предприятия и эффективности ее использования.

Предметом исследования является учет и анализ прибыли предприятия. Объектом исследования является предприятие АО НК «Казахстан Темир Жолы», действующее в сфере железнодорожного транспорта.

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 прибыли предприятия, необходимость ее учета и анализа**

## **1.1 Экономическая сущность доходов и расходов предприятия, их роль в формировании прибыли**

Целью предпринимательской деятельности является обеспечение общественных потребностей и извлечение прибыли. 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.

Результативность и экономическая целесообразность функционирования предприятия измеряются абсолютными и относительными показателями прибыли.

Основным показателем безубыточности работы предприятия является прибыль.

Элементами, формирующими прибыль, 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:

* доход, как правило, представлен денежными средствами;
* регулярность получения;
* 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-285295-13985574415482\input\nk_5_080.htm), [105–114](file:///C:\www\doc2html\work\bestreferat-285295-13985574415482\input\nk_5_105.htm) Налогового Кодекса Республики Казахстан с учетом корректировок, производимых согласно [статье 122](file:///C:\www\doc2html\work\bestreferat-285295-13985574415482\input\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 МСФО 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. Они 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).

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

## **1.2 Порядок формирования прибыли предприятия, ее признание и учет в соответствии с международными и национальными стандартами финансовой отчетности**

Прибыль как экономическая категория отражает чистый доход, созданный в сфере материального производства в процессе предпринимательской деятельности. В виде чистого дохода выражается конечный финансовый результат, т.е. 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).

Таким образом, финансовый результат деятельности предприятия – чистый 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.

Признание прибыли согласно стандартам бухгалтерского учета базируется на принципах признания доходов и расходов.

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, выручка – 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 доход – 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:

* продавец перевел на покупателя риски и вознаграждения, связанные с владением товаром. В большинстве сделок перевод рисков совпадает с передачей права собственности и владения;
* продавец более не участвует в управлении товаром (не контролирует товар) на правах владения;
* сумма выручки может быть надежно оценена;
* существует вероятность поступления экономических выгод (платежа);
* 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:

* переход покупателю от продавца значительных рисков и преимуществ владения товарами;
* продавец более не участвует в управлении и не контролирует проданный товар;
* сумма дохода может быть надежно оценена;
* существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в организацию;
* 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 сфере 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:

* продажи товаров;
* предоставления услуг;
* доходы от финансирования;
* 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.

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].

Таким образом, к принципам признания и учета прибыли относятся:

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

## **1.3 Необходимость, цели и задачи учета и анализа прибыли предприятия**

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 предполагаемую прибыль предприятия после реализации выпущенной продукции. Поэтому учет прибыли 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 прибыли 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 прибыли. 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 прибыли, рассчитываем плановую сумму прибыли. Это базы для расчета авансовых платежей или ежемесячных отчислений в бюджет корпоративного подоходного налога.

Отсюда следует, что целью бухгалтерского учета прибыли является правильное соблюдение и отражение прибыли в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан.

Задачи учета прибыли 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 прибыли 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.

В условиях рыночных отношений необходимо анализировать финансовое состояние предприятия. Это связано с тем, что предприятия приобретают самостоятельность и несут полную ответственность за результаты своей производственно – предпринимательской деятельности перед собственниками и работниками.

Финансовый анализ представляет собой способ накопления, трансформации и использования информации финансового характера, имеющий целью:

* оценить текущее и перспективное финансовое состояние предприятия;
* оценить возможные и целесообразные темпы развития предприятия с позиций финансового их обеспечения;
* выявить доступные источники средств и оценить возможность и целесообразность их мобилизации;
* спрогнозировать положение предприятия на рынке капиталов.

Финансовый анализ по данным финансовой отчетности называют классическим способом анализа.

Главной его целью является глубокое, тщательное и комплексное исследование финансово-хозяйственной деятельности предприятия и на этой основе получение ответа на вопрос, какова эффективность ее, каковы важнейшие пути оздоровления и укрепления финансовой устойчивости предприятия, повышения его деловой активности.

Залог выживаемости предприятия – его стабильность на рынке. Чтобы предприятие могло эффективно функционировать и развиваться, ему, прежде всего, нужна устойчивость денежной выручки, достаточной для расплаты с поставщиками, кредиторами, своими работниками, местными органами власти, государством. После расчетов и выполнения обязательств необходима еще и прибыль, объем которой должен быть, по крайней мере, не ниже запланированного.

Цель анализа прибыльности и рентабельности заключается в выявлении абсолютной и относительной эффективности деятельности предприятия. Данные показатели являются обязательными элементами сравнительного анализа и оценки финансового положения предприятия.

Анализ абсолютных показателей рентабельности может выявить слабые стороны в эффективности деятельности предприятия. Так, невысокое значение показателя «Доход от реализации продукции и оказания услуг» свидетельствует о том, что предприятию требуется внести изменения в производственный процесс с целью повышения его эффективности. Его невысокое значение может также отражать проблемы предприятия в системе административного управления производственным процессом и сбытом.

Но финансовая устойчивость предприятия не сводится только к платежеспособности. Для достижения и поддержания финансовой стабильности важны не только абсолютные размеры прибыли, сколько размеры прибыли относительно объема капитала и объема его выручки, т.е. положительная рентабельность.

Относительные показатели прибыльности есть показатели доходности (рентабельности), характеризующие эффективность деятельности предприятия, которая в условиях рыночной экономики определяет его способность к финансовому выживанию, привлечению источников финансирования и их доходное (прибыльное) использование. Они измеряют доходность предприятия с различных позиций и группируются в соответствие с интересами участников экономического процесса, рыночного обмена.

Следовательно, задачами анализа прибыльности и рентабельности предприятия являются:

* расчет абсолютных и относительных показателей прибыльности;
* на основе рассчитанных показателей оценка эффективности деятельности предприятия, т.е. способности предприятия к функционированию в условиях рыночной экономики;
* оценка степени влияния отдельных показателей на итоговое значение чистого дохода;
* выявление «проблемных зон» в финансовой отчетности предприятия;
* разработка направлений по повышению эффективности деятельности предприятия.

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

## **1.4 Краткая характеристика предприятия, основы его учетной политики**

В качестве анализируемого предприятия выбрано АО «Национальная Компания «Казакстан темiр жолы». Организационно-правовая форма – акционерное общество со 100-процентным участием государства в уставном капитале.

Единственный акционер – акционерное общество «Казахстанский холдинг по управлению государственными активами «Самрук».

Юридический адрес предприятия: АО «НК «Казахстан темир жолы»

Адрес: 010000, Республика Казахстан, г. Астана, пр. Победы, 44

Основные виды деятельности:

* транспортное обеспечение потребностей народного хозяйства и населения в перевозках грузов и пассажиров;
* обеспечение безопасности и обслуживание пассажиров;
* передача и распределение электрической и тепловой энергии;
* содержание в исправном состоянии и развитие материально-технической базы;
* осуществление оперативного руководства эксплуатацией железных дорог Республики Казахстан;
* разработка графиков движения поездов, норм использования подвижного состава и планов перевозок;
* организация системы прямых и смешанных сообщений с участием различных видов транспорта;
* обеспечение внешнеэкономических связей Республики Казахстан; осуществление экспорта и импорта продукции.

Действующие лицензии:

1. Государственная лицензия на право осуществления деятельности по перевозке железнодорожным транспортом от 15 июня 1999 года №ТЖ 138735. Условия лицензии – деятельность по перевозке пассажиров и грузов, разрешенные зоны действия – международные. Особые условия лицензии – владелец лицензии обязан: соблюдать налоговое, лицензионное, транспортное законодательство, выполнять санитарные, экологические, противопожарные нормы и правила, требования безопасности движения; обеспечить наличие учетного документа, подтверждающего соответствие квалификационным требованиям, предъявляемым для данного вида деятельности.
2. Государственная лицензия на право осуществления деятельности по перевозке железнодорожным транспортом от 15 июня 1999 года №ТЖ 138736. Условия лицензии – деятельность по перевозке опасных грузов, разрешенные зоны действия – международные. Особые условия лицензии – владелец лицензии обязан: соблюдать налоговое, лицензионное, транспортное законодательство, выполнять санитарные, экологические, противопожарные нормы и правила, требования безопасности движения; обеспечить наличие учетного документа, подтверждающего соответствие квалификационным требованиям, предъявляемым для данного вида деятельности.

В соответствии с Программой реструктуризации железнодорожного транспорта на 2004–2006 годы, утвержденного постановлением Правительства Республики Казахстан от 6 февраля 2004 года №145 от основной деятельности АО «НК «КТЖ» были отделены, а затем реализованы предприятия обеспечивающей деятельности – предприятия по ремонту пути, вагонов и локомотивов. Сегодня на рынке ремонтных услуг функционируют более 45 самостоятельных предприятий частной формы собственности.

Для равного доступа всех перевозчиков к услугам локомотивной тяги на базе локомотивного хозяйства было создано АО «Локомотив», пункты технического обслуживания локомотивов и дома отдыхов локомотивных бригад переданы в АО «Локомотивный сервисный центр». Весь инвентарный грузовой вагонный парк передан АО «Қазтеміртранс» (Приложение А).

Объекты тепло-, и водоснабжения, обслуживающие местное население и не связанные с функционированием магистральной железнодорожной сети, а также вокзалы 1–5 классов передаются местным исполнительным органам.

В связи с возникновением новых субъектов перевозочного процесса и необходимостью учета стоимости услуг каждого из участников разработан и введен временный прейскурант, в основу которого вошли затраты за услуги магистральной сети, локомотивной тяги, обеспечение вагонным парком и платы за грузовую и коммерческую работу.

Организационные преобразования, предусмотренные Программой реструктуризации, в основном завершены в 2006 году (Приложение Б).

Таким образом, согласно Приложению Б, дочерними организациями и зависимыми акционерными обществами Акционерного общества «Национальная компания «Қазақстан темір жолы» являются:

1. АО «Локомотив»
2. АО «Локомотивный сервисный центр»
3. АО «Қазтеміртранс»
4. АО «Темiржолсу»
5. АО «Темiржолжылу»
6. АО «Темiржол жондеу»
7. АО «Казтранссервис»
8. АО «Транстелеком»
9. АО «Центр транспортного сервиса»
10. АО «Пассажирские перевозки»
11. АО «Кедентранссервис»
12. АО «Военизированная железнодорожная охрана»
13. АО «Алматинский вагоноремонтный завод»
14. ТОО «Лесозащита»
15. ТОО «Ертыс сервис»
16. ТОО «Казыкурт-Юг»
17. ТОО «Акжайык-Запад 2006».

Рассмотрим основные показатели деятельности и итоги работы компании за 2007 год.

Общие показатели деятельности Компании представлены в таблице 1.

Согласно таблице 1, общий объем перевозок грузов Акционерного общества «Национальная компания «Қазақстан темір жолы» в 2007 году составил 260 546 тыс. тонн, из них 33% в экспортном сообщении, 54% – во внутриреспубликанском сообщении, 9% – в импортном сообщении и 5% в транзитном сообщении.

Таблица 1 – Общие показатели деятельности АО «НК «КТЖ»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование показателя | Единица измерения | Факт 2006 г | Факт 2007 г | 2007/2006 | |
| абс. | в% |
| 1 | Грузооборот тарифный нетто | млн. т-км | 191 189 | 200 752 | 9 563 | 105,0% |
|  | в т.ч.: межобластное | млн. т-км | 76 771 | 79 351 | 2 580 | 103,4% |
|  | экспорт (вывоз) | млн. т-км | 78 417 | 74 638 | – 3 779 | 95,2% |
|  | импорт (ввоз) | млн. т-км | 18 512 | 24 180 | 5 668 | 130,6% |
|  | транзит | млн. т-км | 17 489 | 22 582 | 5 093 | 129,1% |
| 2 | Перевезено грузов | тыс. тонн | 246 880 | 260 546 | 13 665 | 105,5% |
|  | в т.ч.: межобластное | тыс. тонн | 135 028 | 140 292 | 5 263 | 103,9% |
|  | экспорт (вывоз) | тыс. тонн | 83 777 | 84 760 | 983 | 101,2% |
|  | импорт (ввоз) | тыс. тонн | 17 750 | 22 295 | 4 545 | 125,6% |
|  | транзит | тыс. тонн | 10 325 | 13 199 | 2 874 | 127,8% |
| 3 | Средняя дальность перевозки 1 тонны груза | км | 774 | 771 | – 4 | 99,5% |
|  | в т.ч.: межобластное | км | 569 | 566 | – 3 | 99,5% |
|  | экспорт (вывоз) | км | 936 | 881 | – 55 | 94,1% |
|  | импорт (ввоз) | км | 1 043 | 1 085 | 42 | 104,0% |
|  | транзит | км | 1 694 | 1 711 | 17 | 101,0% |

Перевозки грузов железнодорожным транспортом во всех сообщениях в анализируемый период в сравнении с аналогичным периодом 2006 года выросли на 13 665 тыс. тонн или 5,5% (рисунок 2).



Рисунок 2 – Динамика грузооборота с 2002 по 2007 гг., млн. т-км

Рост объемов перевозок наблюдается по всем сообщениям (Рисунок 3).



Рисунок 3 – Структура объема грузоперевозок

Грузооборот от перевозок за отчетный период в сравнении с показателем 2006 года вырос на 9 563 млн. ткм или на 5% и составил 200 752 млн. ткм. Средняя дальность перевозок увеличилась на 4 км и составила 771 км.

Также АО «НК «КТЖ» уделяет особое внимание развитию контейнерных перевозок на фоне мировой контейнеризации грузовых перевозок.

При этом необходимо отметить увеличение перевозок грузов в контейнерах по железной дороге республики на 30–35% ежегодно (рисунок 4).



Рисунок 4 – Динамика контейнерных перевозок с 2002 по 2007 гг., ДФЭ

АО «НК «КТЖ» проводится активная работа по организации маршрутных ускоренных контейнерных поездов. На сегодня такие поезда регулярно курсируют из Юго-Восточной Азии, Китая в Казахстан и далее в страны Центральной Азии и из Прибалтийских портов назначением Казахстан – Центральная Азия.

За 2007 год организовано 1006 контейнерных поездов по маршрутам Алматы-Алашанькоу, Находка – Локоть – Алматы, Находка – Локоть – Сарыагаш-Ассаке, Ляньюньган – Алматы, Ляньюньган – Ассаке, Тяньцзинь – Алматы, Алматы – Локоть – Находка, Ляньюньган – Москва, Урумчи – Новороссийск, Аксу – Клайпеда, Балтика – Транзит.

По итогам 2007 года основные производственные показатели по пассажирскому хозяйству (с учетом частных перевозчиков, в соответствии с информационной базой АО «НК «КТЖ») сложились следующим образом (рисунок 5):

* пассажирооборот сложился на уровне 14 млрд. 314 млн. пасс-км, что выше уровня прошлого года на 5,1% или 701 млн. пасс-км,
* количество перевезенных пассажиров составило 16 млн. 903 тыс. пассажиров.

**14 314**

**13 613**

**12 129**

**11 818**

**10 686**

**10 449**

0

2 000

4 000

6 000

8 000

10 000

12 000

14 000

16 000

2002

2003

2004

2005

2006

2007

+2%

+11%

+3%

+12%

+5%

##### Рисунок 5 – Динамика пассажирооборота с 2002 по 2007 гг., млн. пасс.-км

Таким образом, вышеприведенные данные характеризуют успешность работы компании в 2007 году:

* объем перевозок по железной дороге Казахстана достиг 261 млн. тонн грузов, в сравнении с 2006 годом рост составил 5,5%, в том числе экспорт зерна увеличился на 56%, а перевозка угля внутри республики – на 3%, составив при этом 62 млн. тонн.
* уровень грузооборота достиг 201 млрд. т-км, пассажирооборота -14 млрд. пасс-км.

Положительный итог работы АО «НК «КТЖ» достигнут за счет роста качественных показателей: среднесуточная производительность локомотива по сравнению с 2006 годом увеличилась на 1,3%, вагона – на 2,4%, производительность труда – на 2,3%.

Вследствие увеличения грузооборота и пассажирооборота доход национальной компании и ее дочерних структур составил порядка 438 млрд. тенге. Прибыль за 2007 год составила 25 млрд. тенге.

Повышение качества работы связано с внедрением принципов корпоративного управления, проводимого управляющей компанией – Акционерным обществом «Казахстанский холдинг по управлению государственными активами «Самрук». В Компании приняты Кодекс корпоративного управления, в состав Совета директоров введены независимые директора, внедряются международные стандарты менеджмента и отчетности.

АО НК «Казақстан темір жолы» осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

В соответствии с Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года №234-III финансовая отчетность АО НК «Казақстан темір жолы» составляется в соответствии с международными стандартами и представляет собой информацию о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении компании.

Финансовая отчетность АО НК «Казақстан темір жолы» включает в себя:

1) бухгалтерский баланс;

2) отчет о прибылях и убытках;

3) отчет о движении денег;

4) отчет об изменениях в собственном капитале;

5) информация об учетной политике и пояснительная записка.

Порядок и методы учета составления финансовой отчетности и дополнительные требования к ней в компании устанавливаются в соответствии с международными стандартами и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Аудит годовой финансовой отчетности АО НК «Казақстан темір жолы» за 2006 и 2007 годы проведен независимым аудитором ТОО «Делойт» в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

В АО НК «Казақстан темір жолы» ведение финансовой отчетности и проведение аудита строятся на следующих принципах:

* полнота и достоверность;
* непредвзятость и независимость;
* профессионализм и компетентность.

Годовая финансовая отчетность Общества сопровождается подробными примечаниями, позволяющими читателю такой отчетности правильно интерпретировать данные о финансовых результатах деятельности Общества. Финансовая информация дополняется комментариями и аналитическими оценками руководства Общества, а также заключением аудитора.

Совет директоров предоставляет информацию о результатах проведенных проверок финансово-хозяйственной деятельности Общества Единственному акционеру – АО «Казахстанский холдинг по управлению государственными активами «Самрук».

В состав сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности АО НК «Казақстан темір жолы» включаются финансовая отчетность дочерних предприятий и филиалов, входящих в общество.

Для предприятий, структурных подразделений и филиалов АО НК «Казақстан темір жолы» устанавливаются следующие объемы и периодичность предоставления форм финансовой отчетности, разработанных в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности:

1. Бухгалтерский баланс – ежеквартально;
2. Отчет о прибылях и убытках – ежеквартально;
3. Отчет о движении денег – раз в год с годовым отчетом;
4. Пояснительная записка к отчету и балансу – раз в год с годовым отчетом.
5. Внутрипроизводственная финансовая отчетность
6. Отчет о производственно – финансовой деятельности предприятия – ежеквартально;
7. Отчет о расходах периода – ежеквартально;
8. Отчет о движении собственного капитала – раз в год с годовым отчетом;

Причем, внутрипроизводственная финансовая отчетность (формы с индексом ВФО) охватывает информацию учета, которая необходима управленческому персоналу для управления производством, для калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) а также для планирования, экономического анализа и контроля. Эта отчетность предназначена для внутреннего использования в АО НК «Казақстан темір жолы» и поэтому внешним пользователям отчетности не представляется и является коммерческой тайной АО НК «Казақстан темір жолы».

Задачи бухгалтерского учета в компании определены учетной политикой:

* формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности АО НК «Казақстан темір жолы», необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования инвесторами, поставщиками и другими заинтересованными лицами;
* обеспечение контроля за наличием и движением имущества, рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами, сметами;
* своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности, контроль и выявление внутренних резервов.

Таким образом, в настоящее время АО «Национальная компания «Ќазаќстан темір жолы» представляет собой современный, высокоэффективный организм, органично интегрированный в континентальную систему перевозок и способный максимально соответствовать требованиям клиентов в условиях развитой рыночной конкуренции.

Деятельность АО «Национальная компания «Ќазаќстан темір жолы» и ее дочерних организаций многоаспектна, охватывает различные сферы железнодорожной отрасли, ввиду чего не представляется возможным описать учет и анализ прибыли в компании в совокупном масштабе.

В качестве объекта исследования было выбрано АО «Кедентранссервис» основными видами деятельности которого являются: транспортно-экспедиторские, погрузочно-разгрузочные работы, а также оказание брокерских услуг, таможенное оформление и хранение грузов.

# 

# **2. Действующая практика учета и анализа прибыли на материалах АО «Кедентранссервис», дочерней организации АО НК «Казахстан Темир Жолы»**

## **2.1 Учет доходов и расходов предприятия**

Организация перевозочного процесса в железнодорожной отрасли – деятельность, имеющая ряд особенностей, от которых зависят не только организация и технология производства, но и возможности учета и контроля над расходами и доходами предприятия.

Основными задачами компании АО НК «Казахстан Темир Жолы» являются полное обеспечение потребностей экономики страны и всего населения в перевозках, ускорение доставки грузов, сокращение транспортных издержек.

Как уже было отражено в первой главе дипломной работы, в состав Акционерного общества «Национальная компания «Қазақстан темір жолы» входят дочерние организации и зависимые акционерные общества, одним из которых является АО «Кедентранссервис».

АО «Кедентранссервис» оказывает широкий спектр услуг по обработке грузов:

1. погрузка и выгрузка грузов в контейнерах, из вагона в вагон
2. хранение грузов на открытых и крытых площадках, в том числе на СВХ
3. перегруз грузов на пограничной станции Достык
4. доставка автотранспортом груза клиента «до двери»
5. услуги локомотивной тяги
6. услуги по экспедированию и логистике
7. таможенное оформление грузов

Рассмотрим порядок отражения дохода и расхода на примере Карагандинского филиала АО «Кедентранссервис».

В силу особенностей транспортно-экспедиторская деятельность выделена в отдельный раздел Гражданского кодекса Республики Казахстан и регулируется статьями 708–714 Гражданского Кодекса Республики Казахстан от 01.07.99 г. №409-И.

Основным видом деятельности экспедиторских организаций является организация перевозок грузов, согласно Гражданскому Кодексу Республики Казахстан 03–99 ОКЭД от 05.07. 1999 г. №11, что отражается в уставе фирмы и статистической карточке с присвоением кода 63.40, и по которому эти организации учитываются в налоговых комитетах Республики Казахстан как посредники-поверенные, работающие по поручению клиента.

При отражении такого рода услуг экспедитор заключает договор транспортной экспедиции согласно ст. 708 – 714 ГК РК от 01.07.1999 г. №409-И, по которому он выполняет услуги экспедиции собственными силами и организует перевозку груза клиента силами перевозчиков, т.е. третьих лиц, за счет и по поручению клиента, при этом за организацию перевозки и услуги экспедиции он получает доход в форме вознаграждения.

Процесс реализации транспортно-экспедиторских услуг имеет свои особенности:

– суммы, полученные от клиента, но предназначенные исключительно для оплаты услуг перевозчика, не могут быть признаны и отражены в учете экспедитора.

– суммы, полученные экспедитором от клиента и направленные на оплату услуг перевозчика, являются транзитными финансовыми платежами за третьих лиц в силу заключенного договора транспортной экспедиции или железнодорожной накладной и не должны затрагивать доходную и затратную стороны учета экспедитора, т. к. не являются его собственностью.

Следовательно, экспедитор имеет право признать доходом в составе совокупного годового дохода только суммы вознаграждения, полученные от выполнения уставных услуг, которые он оказывает клиенту непосредственно, но не суммы, предназначенные в пользу третьей стороны.

Объектами бухгалтерского учета в процессе реализации услуг являются: доходы от оказания услуг, налог на добавленную стоимость, себестоимость оказанных услуг.

Доход от реализации транспортно-экспедиторских услуг бухгалтерская служба филиала признает, когда удовлетворяются все обозначенные ниже условия:

* филиал передал покупателю существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности на услугу;
* сумма дохода может быть надежно измерена;
* имеется вероятность получения филиалом экономических выгод от продажи услуги;
* 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 Карагандинского филиала АО «Кедентранссервис» изучает все условия операции.

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 оказанных услуг АО «Кедентранссервис» 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 транспортно-экспедиторской услуги покупателю, и отражение ее и учетных операций, сопровождающих ее в бухгалтерском учете.

Между Карагандинским филиалом АО «Кедентранссервис» и ТОО «Темир-булат» был заключен договор транспортно-экспедиторских услуг. Всего по договорной цене на общую сумму – 1046000 тенге. Налог на добавленную стоимость 13% на сумму – 135980 тенге. Всего к оплате: 1181980 тенге.

Согласно условиям договора, стоимость договора покупатель оплатить в размере 100% предоплаты, покупателю был выставлен счет-фактура, который в течении 3-х банковских дней был оплачен безналичным расчетом.

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

Таблица 2 – Корреспонденция счетов по учету реализации транспортно-экспедиторских услуг на предприятии Карагандинский филиал АО «Кедентранссервис» за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 15.01 | Покупателю предъявлен счет на предоплату за оказанные услуги | 1046000 | 1210 | 6010 |
| 2 | 15.01 | Отражен налог на добавленную стоимость, 13% | 135980 | 1210 | 3130 |
| 3 | 16.01 | Поступили деньги на текущий банковский счет от покупателя | 1181980 | 1030 | 1210 |

Кроме основного вида деятельности филиал АО «Кедентранссервис» занимается реализацией основных средств. На основании п. 2 статьи 3 Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» №234-III от 28 февраля 2007 года, доход от реализации внеоборотных активов и внереализационные доходы от переоценки активов и рыночной стоимости ценных бумаг является «доходом от неосновной деятельности» [1].

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].

Так в январе 2008 года предприятием реализовано основное средство – вагон (несамоходное прицепное транспортное средство) на отпускную стоимость основного средства 324728 тенге (НДС в том числе). Так как Карагандинским филиалом АО «Кедентранссервис» реализованные основные средства были отгружены, выставлен и получен соответствующий доход, т.е. филиал 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).

Таблица 3 – Корреспонденция счетов по учету реализации основных средств на предприятии Карагандинский филиал АО «Кедентранссервис» за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 26.01 | Реализован вагон | 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 вагон | 324728 | 1030 | 1210 |

Порядок ведения аналитического учета операций и событий установлен бухгалтерской службой АО «Кедентранссервис» в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан и исходя из потребностей предприятия.

Аналитический учет по доходам от основной деятельности и расчетам с покупателями и заказчиками ведется в журнале-ордере №11, №14, аналитическим расшифровкам к ним (Приложения В, Г).

Другие виды доходов, такие как, доходы от аренды, доходы от инвестиционной деятельности, доходы от реализации нематериальных активов, ценных бумаг, дивидендов по акциям и доходам в виде процентов в бухгалтерии предприятия не отражаются, так как предприятие АО «Кедентранссервис» не занимается данными видами деятельности.

Услуги по предоставлению в пользование собственных вагонов классифицируются как услуги операторов вагонов, предоставляемые клиентам в рамках Договоров транспортно-экспедиторских услуг, заключаемых согласно статей 683 Гражданского Кодекса Республики Казахстан от 1.07.99 г. №409 и согласно Приказу МТиК РК от 13.09.04 г. №345–1.

В процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятие АО «Кедентранссервис» несет расходы, которые играют основную роль при формировании конечного финансового результата. К расходам на данном предприятии относятся: себестоимость реализованной продукции (оказанных услуг) 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 АО «Кедентранссервис» расходы отражаются в разделе 7 «Расходы» [18].

Наибольший удельный вес во всех расходах АО «Кедентранссервис» занимают производственные затраты. Себестоимость произведенной продукции (оказанных услуг) – 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.

Себестоимость оказанных услуг на предприятии признается как расход в тот отчетный период, в который признается с ним доход.

В целях синтетического учета себестоимости реализованной продукции (оказанных услуг) 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 АО «Кедентранссервис» по данному счету предназначены следующие субсчета:

* 7011 «Себестоимость оказанных услуг по погрузке-разгрузке»;
* 7012 «Себестоимость услуг локомотивной тяги»
* 7012 «Себестоимость прочих услуг».

На основе сводных данных об оказанных транспортно-экспедиторских услугах дебетуют счет 7011 «Себестоимость оказанных услуг по погрузке-разгрузке» и кредитуют счета подраздела 8100 «Основное производство», которые предназначены для учета затрат на производство.

Исследуем хозяйственную операцию по реализации транспортно-экспедиторских услуг Карагандинским филиалом АО «Кедентранссервис» в январе 2008 года, рассмотренную выше.

Предприятию ТОО «Темир-булат» были оказаны услуги всего по договорной цене на общую сумму – 1046000 тенге. Налог на добавленную стоимость (13%) на сумму – 135980 тенге. Всего к оплате: 1181980 тенге.

Для производства данях услуг филиалом были понесены затраты, которые отражались в течении отчетного периода на счетах производственного учета и затем были списаны на счет 7011 «Себестоимость оказанных услуг по погрузке-разгрузке». В результате реализации услуг предприятием был получен доход, фактическая себестоимость также признается как расход в момент реализации и составляет 648000 тенге.

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

Таблица 4 – Корреспонденция счетов по учету хозяйственной операции по реализации транспортно-экспедиторских услуг

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов | |
| Дт | Кт |
| 2 | 15.01 | Покупателю предъявлен счет | 1046000 | 1210 | 6011 |
| 3 | 15.01 | Отражен налог на добавленную стоимость, 13% | 135980 | 1210 | 3130 |
| 4 | 15.01 | Списывается себестоимость оказанных услуг | 648000 | 7011 | 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 оказанных транспортно-экспедиторских услуг на предприятии АО «Кедентранссервис» признается как расход одновременно с признанием дохода от реализации продукции (оказания услуг). В бухгалтерском учете списывается себестоимость, включающая все затраты экспедитора.

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 АО «Кедентранссервис» 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 АО «Кедентранссервис» определены основные статьи расходов периода (Приложение Д).

Данные расходы не влияют на себестоимость реализованных услуг, а периодично списываются на уменьшение прибыли (убытка) отчетного года.

Основными статьями расходов по реализации готовой продукции и оказанию услуг на предприятии АО «Кедентранссервис» являются:

* 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 общефилиалского (общефирменного) назначения;

– расходы на производство испытаний, опытов, исследований, содержание общефилиалских (общефирменных) лабораторий;

– расходы на изобретательство и технические усовершенствования; затраты на охрану труда (некапитального характера), производимые для общефилиалских (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 филиалских складах;

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

На административные расходы на предприятии АО «Кедентранссервис» 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:

– 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.

Филиалы АО «Кедентранссервис» не могут самостоятельно оформлять договора займа, следовательно, не являются самостоятельными плательщиками вознаграждений по кредиту. Таким образом, корреспонденции счетов, связанные с расходами по вознаграждению в бухгалтерских службах филиалов не отражаются, а отражаются только в учете и отчетности головной организации.

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.

В бухгалтерии АО «Кедентранссервис» расходы периода отражаются следующим образом (Таблица 5).

Таблица 5 – Корреспонденция счетов по учету расходов периода на Карагандинском филиале АО «Кедентранссервис» за январь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Дата операций | Содержание операций | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов | |
| Дт | Кт |
| 1 | 17.01 | Оплачен счет рекламной фирмы ТОО «Наружная реклама» | 9500 | 7110 | 3310 |
| 2 | 17.01 | На сумму налога на добавленную стоимость, 13% | 1235 | 1420 | 3310 |
| 3 | 22.01 | Оказаны услуги сторонних организаций | 80000 | 7210 | 3310 |
| 4 | 22.01 | На сумму налога на добавленную стоимость, 13% | 10400 | 3130 | 3310 |
| 5 | 29.01 | Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу | 180780 | 7210 | 3350 |
| 6 | 29.01 | Начислен социальный налог на зара-ботную плату работников АУП | 23500 | 7110 | 3150 |

Налоговый учет расходов периода в АО «Кедентранссервис» 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:

* расходы периода, связанные с получением совокупного годового дохода юридического лица, относимые на вычет при определении налогооблагаемого дохода.
* расходы периода, не относимые на вычет при определении налогооблагаемого дохода.
* 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 АО «Кедентранссервис» занимается реализацией внеоборотных активов (основных средств). Так как на Карагандинском филиале АО «Кедентранссервис» 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 – вагон 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 была отражена в таблице 3.

В составе расходов предприятия АО «Кедентранссервис» кроме себестоимости оказанных транспортно-экспедиторских услуг, 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 АО «Кедентранссервис» является налогооблагаемый доход.

Филиалы АО «Кедентранссервис» не являются самостоятельными плательщиками корпоративного подоходного налога. Главный бухгалтер АО «Кедентранссервис» самостоятельно исчисляет корпоративный подоходный налог.

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, с. 41].

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.

В бухгалтерии на сумму корпоративного подоходного налога составляется следующая корреспонденция счетов:

Дебет счета 7710 «Расходы по корпоративному подоходному налогу»

Кредит счета 1410 «Корпоративный подоходный налог к выплате».

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

В течение налогового периода АО «Кедентранссервис» 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 в подразделе 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 АО «Кедентранссервис» 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.

Таким образом, в результате исследования действующей практики учета доходов и расходов в филиалах предприятия АО «Кедентранссервис» было установлено, что в учетной политике предприятия определен принцип признания доходов по методу начисления.

Для отражения доходов предприятия АО «Кедентранссервис» предназначены счета подраздела 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». В бухгалтерии предприятия АО «Кедентранссервис» 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.

Филиалы АО «Кедентранссервис», кроме себестоимости оказанных услуг несут административные расходы и расходы по реализации готовой продукции и оказанию услуг. Расходы по вознаграждениям филиалы не несут, так как не могут являться самостоятельными заемщиками.

Расходы по корпоративному подоходному налогу также отражаются только в бухгалтерском учете головной организации.

## **2.2 Учет формирования финансового результата**

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).

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.

В течении отчетного периода филиалы АО «Кедентранссервис» осуществляют производствнно-хозяйственную деятельность, получают доходы и несут расходы. Все доходы и расходы филиалов, а также некоторые виды доходов и расходов, которые не могут иметь место в филиалах, а только в головной организации в результате образуют финансовый результат деятельности предприятия АО «Кедентранссервис».

Финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия АО «Кедентранссервис» 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».

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.

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 (Приложения Е, Ж). 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.

Налоговый учет расходов в АО «Кедентранссервис» ведется на основании данных бухгалтерского учета и в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан.

Таким образом, сформированный финансовый результат деятельности предприятия АО «Кедентранссервис» (прибыль или убыток) 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.

## **2.3 Анализ показателей прибыльности и эффективности деятельности предприятия**

Эффективность деятельности предприятия зависит от его способности приносить прибыль, чистый доход. Для оценки способности АО «Кедентранссервис» приносить чистый доход проведем анализ системы абсолютных показателей доходности. Информационной базой для анализа послужили данные отчетов о прибылях и убытках за 2006–2007 года, поскольку компания еще не предоставила финансовую отчетность за 2008 год.

В качестве основных элементов данных отчетов представлены показатели доходов и расходов АО «Кедентранссервис», которые являются абсолютными показателями доходности. Абсолютные показатели доходности можно отнести к показателям экономического эффекта.

Вертикальный анализ отчета о прибылях и убытках позволяет оценить динамику удельного веса каждого из основных элементов совокупного дохода акционерного общества.

Проведем вертикальный анализ доходов АО «Кедентранссервис», т.е. исследование структуры доходов и горизонтальный анализ, характеризующий их изменение в динамике за ряд лет и в соответствии с плановыми показателями. Горизонтальный анализ позволяет исследовать динамику изменения абсолютных показателей доходности.

Источниками доходов АО «Кедентранссервис» являются совокупные доходы, полученные от основной и неосновной деятельности.

Динамика изменения совокупных доходов от основной деятельности на АО «Кедентранссервис» за период 2005–2007 года представлена в таблице 6.

Таблица 6 – Динамика изменения совокупных доходов от основной деятельности на АО «Кедентранссервис» за период 2005–2007 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма, тыс. тенге | | | Прирост, 2007 год к 2005 году | |
| 2005 | 2006 | 2007 | абсолютный | % |
| Доходы от основной деятельности | 4856517 | 5484708 | 8308015 | +3451499 | +71,07 |
| Доходы от неосновной деятельности | 146889 | 654542 | 218058 | +71169 | +48,45 |
| Совокупные доходы | 5003406 | 7138990 | 8526073 | +3522667 | +70,4 |

По данным таблицы 6 можно сделать вывод о том, что за анализируемый период 2005–2007 года совокупные доходы по АО «Кедентранссервис» выросли на 70,4%. Данное обстоятельство обусловлено ростом доходов от основной деятельности на 71,07% и доходов от не основной деятельности на 48,45%.

План по доходам от основной деятельности перевыполнен на 12% или на 700 541 тыс. тенге, прирост по сравнению с 2005 годом составил 31,5% и по сравнению с 2005 годом – 71,07%.

Вообще в структуре совокупного дохода доходы от основной деятельности занимают 97% – в 2005 году, 76,8% – в 2006 году и 97% – в 2007 году. Снижение удельного веса доходов от основной деятельности в структуре совокупных доходов в 2005 году было вызвано увеличением доходов от неосновной деятельности на 654542 тыс. тенге или на 262% по сравнению с плановыми показателями.

Поскольку показатели доходов от основной деятельности занимают наибольший удельный вес в структуре доходов АО «Кедентранссервис», рассмотрим их подробнее.

Основных видов деятельности по предприятию АО «Кедентранссервис» характеризующих транспортно-экспедиторские услуги, три, в том числе: погрузочно-разгрузочные услуги, автоуслуги и услуги локомотивной тяги, анализ доходности будет строиться по каждому из этих видов деятельности.

В доходах от основной деятельности на долю доходов от погрузочно-разгрузочных услуг приходится 60%, доля доходов от услуг локомотивной тяги составляет 33,4%, доля доходов от автоуслуг составляет 3,6%.

Таким образом, основной удельный вес в доходах от основной деятельности занимают доходы от погрузочно-разгрузочных услуг. Проанализируем структуру доходов от погрузочно-разгрузочных услуг. На рисунке 6 представлено наглядно изменение удельного веса показателей доходов от погрузочно-разгрузочных услуг за период 2005–2007 года.



Рисунок 6 – Динамика изменения удельного веса показателей доходов от погрузочно-разгрузочных услуг за 2005–2007 года

По результатам рисунка 6 можно судить о том, что если в 2005–2006 годах наибольший удельный вес приходился на доходы от посылок, то в 2007 году прирост доходов от периодических изданий занимает 29% в структуре доходов от погрузочно-разгрузочных услуг. Доходы от письменной корреспонденции (письма, бандероли) также выросли по с равнению с другими составляющими доходов от погрузочно-разгрузочных услуг.

Доходы от реализации товаров составили в сумме 213 234 тыс. тенге, его удельный вес в структуре доходов от основной деятельности составил 3%, план не выполнен на 21,6% и не дополучен доход в сумме 58 746 тыс. тенге. Доходы от реализации товаров в 2007 году возросли на сумму 45 495 тыс. тенге или на 27% по сравнению с 2005 годом.

Проанализируем фактические и плановые показатели доходов от погрузочно-разгрузочных услуг в 2007 году (таблица 7).

Таблица 7 – Выполнение плана поступления доходов от погрузочно-разгрузочных услуг АО «Кедентранссервис» в 2007 году

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование услуг | План | | Факт | | Отклонение от плана | |
| сумма | уд. вес. | сумма | уд. вес. | % | тыс. тенге |
| Погрузочно-разгрузочные услуги, всего | 3532631 | 100 | 3910728 | 100 | +10,7 | 378097 |
| Погрузка-выгрузка контейнеров | 1058323 | 30 | 1047047 | 26,8 | -1,1 | -11 276 |
| Погрузка-выгрузка из вагона в вагон | 572 880 | 16,2 | 616 646 | 15,8 | +7,6 | 43 766 |
| Перегруз грузов на пограничной станции | 878 916 | 24,9 | 1127 239 | 28,8 | +28,3 | 248 323 |
| Услуги СВХ | 347 166 | 9,8 | 332 144 | 8,5 | -4,3 | -15 022 |
| Подача-уборка вагонов | 535 968 | 15,2 | 549 276 | 14 | +2,5 | 13 308 |
| Сортировка грузов | 103 959 | 2,9 | 161 432 | 4,1 | +55,3 | 57 473 |
| Прочие доходы от погрузочно-разгрузочных работ | 35 419 | 1,00 | 76 944 | 2 | +117,2 | 41 525 |

По результатам таблицы 7 видно, что план по доходам от погрузочно-разгрузочных услуг перевыполнен на 378097 тыс. тенге или на 10,7%.

Далее исследуем динамику объемов основных услуг локомотивной тяги за период 2005–2007 года.

Выполнение плана поступления доходов от услуг автомобильной тяги представлено в таблице 8.

Абсолютные показатели доходов от услуг локомотивной тяги увеличились не только в сравнении с 2005 и 2006 годами, также отмечено перевыполнение плановых показателей.

По результатам таблицы 8 видно, что за 2007 год доходы от услуг локомотивной тяги составили в сумме 2 109 193 тыс. тенге, при плане 1 771 327 тыс. тенге. План перевыполнен на 337 866 тыс. тенге или на 19%.

Таблица 8 – Выполнение плана поступления доходов от услуг локомотивной тяги АО «Кедентранссервис» в 2007 году, тыс. тенге

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование услуг | План | | Факт | | Отклонение от плана | |
| сумма | уд. вес | сумма | уд. вес | % | тыс.  тенге |
| Финансовые услуги, всего | 1771327 | 100 | 2109193 | 100 | +19,1 | +337866 |
| Продвижение | 1739622 | 98,2 | 2087990 | 99 | +20 | + 348368 |
| Прочие услуги | 31705 | 1,8 | 21 203 | 1,00 | +33,1 | -10502 |

Кроме доходов от погрузочно-разгрузочных услуг и услуг локомотивной тяги, АО «Кедентранссервис» получает доходы от автоуслуг. В доходах от основной деятельности доходы от автоуслуг составляют 3,6%. В таблице 9 представлена структура доходов от автоуслуг в 2007 году.

Таблица 9 – Выполнение плана поступления доходов от автоуслуг в 2007 году, тыс. тенге

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование услуг | План | | Факт | | Отклонение от плана | |
| сумма | уд. вес | сумма | уд. вес | % | тыс.  тенге |
| автоуслуги, всего | 219 545 | 100 | 247 434 | 100 | +12,7 | +27 889 |
| доставка грузка автомобильным транспортом | 207 969 | 94,7 | 238 484 | 96,4 | +14,7 | +30 515 |
| экспедирование | 11 576 | 5,3 | 8 950 | 3,6 | -22,7 | -2 626 |

Согласно таблице 9, доходы от автоуслуг в 2007 году получены в сумме 247 434 тыс. тенге, фактические показатели превышают плановые на 12,7% или на 27 889 тыс. тенге.

Также в 2007 году получены доходы от неосновной деятельности в сумме 779,9 млн. тенге. Ввиду незначительности удельного веса доходов от неосновной деятельности нет необходимости исследовать динамику изменения данных показателей за 2005–2007 года. По сравнению с 2005 годом указанные доходы увеличились на 125,4 млн. тенге в связи с ростом доходов от реализации основных средств (на 103,6 млн. тенге) и доходов по ценным бумагам и доходов в виде вознаграждений (на 52,5 млн. тенге). Фактические показатели доходов от неосновной деятельности превысили плановые показатели на 196,9 млн. тенге за счет перевыполнения плана по доходам от реализации основных средств (на 120,3 млн. тенге), доходов от курсовой разницы (на 61,1 млн. тенге).

Таким образом, к стержневым доходам от основной деятельности АО «Кедентранссервис» относятся: доходы от погрузочно-разгрузочных работ, доходы от экспедиторских услуг, доходы от услуг локомотивной тяги.

По всем показателям стержневого доходов АО «Кедентранссервис» за анализируемый период 2005–2007 года наблюдается тенденция роста. Также показатели стрежневого дохода демонстрируют перевыполнение плана доходов от основной деятельности.

Основную роль при формировании конечного финансового результата играют расходы. К расходам относят: себестоимость реализованной продукции (оказанных услуг), административные расходы, расходы по реализации продукции, расходы по процентам, расходы по неосновной деятельности, расходы по корпоративному подоходному налогу.

Проведем анализ расходной части бюджета АО «Кедентранссервис» за период 2005–2007 года. Структура расходов за анализируемый период представлена в таблице 10.

Таблица 10 – Структура расходов АО «Кедентранссервис» за 2005–2007 года

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателей | 2005 | | 2005 | | 2007 | |
| сумма, тыс. тг | уд. вес | сумма, тыс. тг | уд. вес | сумма, тыс. тг | уд. вес |
| Совокупные расходы, всего | 4851,7 | 100 | 6980,2 | 100 | 8914,8 | 100 |
| Расходы по основной деятельности, из них: | 4712,9 | 97,1 | 6673,4 | 95,6 | 8495,4 | 95,3 |
| – производственные расходы | 3960,2 | 81,6 | 4546,0 | 65,1 | 6219,8 | 69,8 |
| – расходы периода | 1541,7 | 31,8 | 2127,4 | 30,5 | 2275,6 | 25,5 |
| Расходы по неосновной деятельности | 111,1 | 2,3 | 230,0 | 3,3 | 273,2 | 3,1 |
| Расходы по корпоративному подоходному налогу | 26,5 | 0,5 | 76,7 | 1,1 | 146,2 | 1,6 |

Согласно таблице 10, расходы АО «Кедентранссервис» за анализируемый период повысились. Если в 2005 году совокупные расходы составляли 4851,7 млн. тенге, то в 2007 году – 8914,8 млн. тенге, т.е. выросли на 83,75%.

Аналогично выросли все структурные составляющие совокупных расходов:

* себестоимость реализованных товаров, работ и услуг в 2006 году по отношению к 2005 году выросла на 38%, в 2007 году по отношению к 2005 – на 36,8%;
* расходы периода в 2006 году составили в сумме 2 127 448 тыс. тенге при плане 1 929 231 тыс. тенге, перерасход составил в сумме 198 217 тыс. тенге или 10%. По сравнению с 2005 годом расходы периода увеличились на 585 796 тыс. тенге или 38%. Расходы периода в 2007 году выросли на 7% по отношению к 2006 году и на 47,6% по отношению к 2005 году;
* расходы по неосновной деятельности увеличились за анализируемый период на 162,1 млн. тенге или на 146%;
* расходы по КПН выросли в 5,5 раз.

Проанализируем динамику изменения фактических расходов по основной деятельности в 2007 году по сравнению с плановыми (таблица 11).

Таблица 11 – Анализ плановых и фактических показателей расходов по основной деятельности АО «Кедентранссервис» за 2007 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма, тыс. тенге | | Отклонение от плана | |
| План | Факт | тыс. тенге | % |
| Себестоимость | 5183,3 | 6219,8 | +1036,5 | +20,0 |
| Расходы периода, в том числе: | 2040,1 | 2275,6 | +235,5 | +11,5 |
| – административные расходы | 1801,1 | 2046,4 | +245,3 | +13,6 |
| Расходы по реализации готовой продукции | 60 | 66,6 | +6,6 | +10,9 |
| Расходы в виде вознаграждения | 179,0 | 162,6 | -16,4 | -9,2 |
| Итого расходов по основной деятельности | 6689,8 | 8495,4 | +1805,6 | +27,0 |

Таким образом, анализируя таблицу 11, можно сделать следующие выводы. Расходы основной деятельности за 2007 год в целом по Обществу составили 8 495,4 млн. тенге, по сравнению с прошлым годом расходы увеличились на 27,0% или на 1 805,6 млн. тенге. План по указанным расходам выполнен на 117,6% (перерасход – 17,6% или 1 272,0 млн. тенге).

Структура расходов основной деятельности АО «Кедентранссервис» в 2007 году выглядит следующим образом:

– производственные расходы – 6 219,8 млн. тенге или 73,2%;

– расходы периода – 2 275,6 млн. тенге или 26,8%.

Себестоимость предоставленных услуг (производственные расходы) в отчетном периоде составила 6 219,8 млн. тенге. Перерасход по производственным расходам по сравнению с плановым показателем был допущен на 1 036,5 млн. тенге или на 20,0% за счет увеличения фонда оплаты труда, включая соц. налог (на 702,7 млн. тенге) в связи с увеличением роста накладных расходов, вызванного увеличением амортизационных отчислений (на 111,8 млн. тенге).

В структуре себестоимости предоставленных услуг в 2007 году наибольшую долю составляют прямые производственные расходы (около 81,0%), накладные производственные расходы составляют свыше 19,0%.

Расходы периода в 2007 году составили 2 275,6 млн. тенге, плановый показатель превышен на 11,5% или на 235,5 млн. тенге за счет увеличения на 13,6% общих и административных расходов и на 10,9% расходов по реализации готовой продукции. При этом достигнута экономия на 9,2% расходов в виде вознаграждения.

В 2007 году административные расходы составили 2 046,4 млн. тенге, плановый показатель превышен на 13,6% или на 245,3 млн. тенге.

Превышение планового уровня связано, в основном, с увеличением фонда оплаты труда (включая соц. налог) на 72,2 млн. тенге за счет повышения с 1 июля т.г. среднемесячной заработной платы работников административного персонала филиалов на 5–15%. Кроме того, на 111,1 млн. тенге возросли расходы по налогам (по НДС) вследствие увеличения объемов производства.

По расходам по реализации готовой продукции (оказанию услуг) по итогам 2007 года превышение планового уровня составило 6,6 млн. тенге или 10,9% в связи с ростом расходов на рекламу. Относительно уровня прошлого года рост составил 21,6 млн. тенге.

Расходы в виде вознаграждения по итогам 2007 года составили 162,6 млн. тенге, что ниже планового уровня на 16,4 млн. тенге в связи со снижением потребности АО «Кедентранссервис» в привлечении межбанковских займов в отчетном периоде.

Структурный анализ расходной части бюджета АО «Кедентранссервис» за период 2005–2007 года показал, что:

* в структуре расходов в 2005 году расходы от основной деятельности занимали 96%, в 2006 году удельный вес расходов от основной деятельности составлял 95,6%, в 2007 году – 95,3%. Следовательно, за анализируемый период расходы от основной деятельности преобладают в структуре расходов, но, тем не менее, их удельный вес снижается.
* в структуре себестоимости предоставленных услуг прямые производственные расходы занимают 80% как в 2005, так и в 2006 годах, а в 2007 году – 81%, т.е. их удельный вес повышается.
* удельный вес накладных производственных расходов повышается с 15% в 2005 году, до свыше 19% – в 2007 году.

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

Чистый финансовый результат АО «Кедентранссервис» за анализируемый период 2005–2007 года выглядит следующим образом:

* в 2005 году – 151660 тыс. тенге;
* в 2006 году – 158775 тыс. тенге;
* в 2007 году – 173153 тыс. тенге.

Прирост чистого дохода 2007 года к 2005 оду составил 21493 тыс. тенге или 14,17%. План в 2007 году перевыполнен на 0,8 млн. тенге.

Таким образом, проведенные горизонтальный и вертикальный анализы доходов и расходов по предприятию АО «Кедентранссервис» за период 2005–2007 года позволили сформулировать следующие выводы:

1. за анализируемый период выросли как абсолютные показатели доходов, так и абсолютные показатели расходов;
2. в структуре совокупных доходов и совокупных расходов преобладающий удельный вес имеют доходы и расходы от основной деятельности;
3. в структуре доходов от основной деятельности наибольший удельный вес имеют доходы от погрузочно-разгрузочных услуг.
4. в расходах по основной деятельности преобладает себестоимость выполненных работ, оказанных услуг.
5. фактические абсолютные показатели доходов и расходов в 2007 году превысили плановые.
6. прирост чистого дохода в 2007 году на 14,17% по отношению к 2005 году характеризует предприятие как прибыльное.

Поскольку абсолютные показатели не дают представление об экономической эффективности функционирования предприятия, необходимо провести анализ относительных показателей доходности (рентабельности).

Относительные показатели доходности есть показатели доходности (рентабельности), характеризующие эффективность деятельности предприятия, которая в условиях рыночной экономики определяет его способность к финансовому выживанию, привлечению источников финансирования и их доходное (прибыльное) использование. Они измеряют доходность предприятия с различных позиций и группируются в соответствие с интересами участников экономического процесса, рыночного обмена. Так как коэффициенты доходности являются важными характеристиками факторной среды формирования дохода (прибыли) предприятия, они являются обязательными элементами сравнительного анализа и оценки финансового положения предприятия.

Различают три группы показателей доходности:

а) общих активов (авансированного, совокупного капитала) и их отдельных элементов;

в) продукции;

с) показатели доходности, рассчитываемыена базе чистого притока денежных средств.

Главнейшим синтетическим показателем использования собственных средств является коэффициент рентабельности активов (имущества), который определяется по формуле:

, (2)

где Роа – рентабельность общих активов;

Чд – чистый доход;

Оа – общие (совокупные активы), валюта баланса;

Этот коэффициент показывает, какую прибыль получает предприятие с каждого тенге, вложенного в активы.

Рассчитаем показатель по данным отчетов о прибылях и убытках за анализируемый период и бухгалтерского баланса АО «Кедентранссервис» (Приложения Е, Ж, И).

Коэффициент доходности всего капитала предприятия характеризуется данными, приведенными в таблице 12.

Таблица 12 – Уровень доходности авансированного капитала (общих активов), в% по АО «Кедентранссервис» за 2005–2007 года

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 г | 2007 г | Прирост, 2007 года к 2005 году | |
| тыс. тенге | % |
| Чистый доход, тыс. тенге | 158775 | 173153 | +14378 | +9 |
| Общие активы (авансированный, совокупный капитал = валюта баланса), тыс. тенге | 11177784 | 15595889 | +4418105 | +39,5 |
| Уровень доходности общих активов (авансированного капитала), % | 0,014 | 0,011 | -0,003 | -21 |

Уровень доходности общих активов (авансированного капитала) в 2007 году уменьшился по сравнению с 2005 годом на 0,003 пункта или 21% и составил 0,011%.

На практике широко применяется такой показатель как доходность текущих активов. Он показывает, сколько дохода получает предприятие с одного тенге, вложенного в текущие активы и рассчитывается по формуле 3:

, (3)

где Рта – рентабельность текущих активов

Чд – чистый доход

Та – текущие активы;

Для рассматриваемого предприятия АО «Кедентранссервис» данный показатель составил:

РТА = 158775:7342058 = 0,021 – на 01.01.2007 г.;

РТА = 173153:9443833=0,018 – на 01.01.2007 г.

Как видно из расчетов, доходность текущих активов имеет тенденцию к снижению. Если на 1 января 2007 г. рассматриваемое предприятие с одного тенге, вложенного в текущие активы, получило 21 тиын дохода, то на 1 января 2007 г. – 18 тиын дохода.

Для предприятий, работающих на правах акционерных компаний, основным показателем оценки степени доходности вложенных капиталов, т.е. эффективности использования акционерного капитала, принято считать процентное отношение чистого дохода предприятия к его собственному капиталу. Этот показатель называется ставкой или коэффициентом доходности собственного капитала и определяется по формуле 5.

Для предприятия АО «Кедентранссервис»:

Рск = 158775:2639417=0,057 – за 2005 г.

Рск = 173153:4411444 = 0,039 – за 2007 г.

Полученные значения говорят, что на один тенге вложенный собственниками предприятия, получено в 2005 году – 0,057 тенге, а в 2007 году – 0,039 тенге дохода. Как видно, произошло снижение этого показателя, что отрицательно характеризует эффективность деятельности предприятия.

Аналогично были рассчитаны показатели рентабельности акционерного капитала и рентабельности операционной деятельности.

Все рассчитанные показатели были занесены в таблицу 13.

Таблица 13 – Показатели эффективности деятельности предприятия АО «Кедентранссервис» за период 2005–2007 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 | 2007 |
| Чистый доход, тыс. тенге | 158775 | 173153 |
| Собственный капитал, тыс. тенге | 2639417 | 4411444 |
| Совокупные (общие) активы, тыс. тенге | 11177784 | 15595889 |
| Текущие активы, тыс. тенге, тыс. тенге | 7342058 | 9443833 |
| Акционерный капитал, тыс. тенге | 194809 | 3656832 |
| Операционные доходы, тыс. тенге | 6456448 | 8308015 |
| Операционные расходы, тыс. тенге | 6673483 | 8332808 |
| Рентабельность общих активов, % | 0,014 | 0,011 |
| Рентабельность текущих активов, % | 0,021 | 0,018 |
| Рентабельность собственного капитала, % | 0,057 | 0,039 |
| Рентабельность акционерного капитала, % | 0,060 | 0,047 |
| Рентабельность операционной деятельности, % | 0,97 | 0,99 |

Все относительные показатели рентабельности снижаются незначительно в 2007 году, несмотря на повышение абсолютных показателей доходности. Данное обстоятельство обусловлено тем, что в 2007 году, кроме роста чистого дохода и доходов от основной (операционной) деятельности предприятие обеспечило рост как текущих и совокупных активов, так и собственного капитала. Собственный капитал увеличился за счет дополнительных взносов акционеров в уставный капитал.

Общая рентабельность предприятия, характеризуемая показателем рентабельности от операционной деятельности за анализируемый период 2005–2007 года увеличилась, что положительно характеризует финансовую политику АО. Рост рентабельности операционной деятельности был незначительный, что объясняется тем, что на предприятии увеличились не только доходы от операционной деятельности, но также и расходы от основной деятельности превышались по сравнению с плановыми показателями. Вообще перерасход по операционной деятельности по сравнению с планом наблюдался как в 2005, так и в 2007 годах.

Руководству АО «Кедентранссервис» необходимо пересмотреть финансовую политику, которая должна быть направлена на повышение рентабельности продукции, снижение затратоемкости продукции.

# **3. Пути повышения прибыли предприятия и эффективности ее использования**

## **3.1 Направления увеличения возможного дохода и рентабельности предприятия**

Проведенный анализ доходности и эффективности деятельности предприятия показал, что в целом результаты анализа положительные. По всем показателям эффективности деятельности наметилась позитивная тенденция к повышению, что положительно характеризует способность АО «Кедентранссервис» приносить доход.

Показатели рентабельности и доходности имеют общую экономическую характеристику, они отражают конечную эффективность работы предприятия и выпускаемой им продукции. Если предприятие получает чистый доход, оно считается рентабельным. Показатели рентабельности, применяемые в экономических расчетах, характеризуют относительную доходность. Несмотря на положительные результаты анализа доходности и рентабельности, необходимо совершенствовать финансовое состояние предприятия в целом, и доходность предприятия в частности в условиях постоянно меняющейся ситуации на финансовом секторе страны.

Для разработки руководством предприятия действий по повышению эффективности деятельности необходимо:

* оценить динамику показателей рентабельности предприятия и определить факторы, влияющие на эти показатели;
* выявить пути возможного увеличения дохода и рентабельности предприятия.

На казахстанском рынке АО «Кедентранссервис» плодотворно работает в течение девяти лет. Общество является действительным членом «Ассоциации национальных экспедиторов Казахстана» (АНЭК), членом Торгово-промышленной палаты Республики Казахстан, индивидуальным членом «Международной федерации экспедиторских ассоциаций» (FIATA). АО «Кедентранссервис» состоит из Центрального аппарата и шестнадцати филиалов, расположенных в крупных промышленных городах Казахстана; головной офис находится в г. Алматы.

Основным видом деятельности АО «Кедентранссервис» является терминальная обработка грузов, что обуславливает доминирующее положение на рынке предоставления транспортных услуг. Высокие показатели по терминальной обработке объясняются, в первую очередь, производственной инфраструктурой, и, во-вторых, возможностью предоставлять все виды услуг в комплексе.

В настоящее время АО «Кедентранссервис» является доминирующей негосударственной организацией на рынке Республике Казахстан, предоставляющей полный комплекс транспортно-экспедиционного обслуживания, а именно:

1) терминальная обработка контейнеров и грузов, погрузочно-разгрузочные работы;

2) экспедирование железнодорожным транспортом по Казахстану, в страны СНГ и дальнего зарубежья;

3) таможенное оформление, хранение грузов и брокерская деятельность;

4) перевозка скоропортящихся грузов в собственном подвижном составе;

5) автоуслуги.

Факторы, позитивно и негативно влияющие на доходность продаж по основной деятельности АО «Кедентранссервис», это, прежде всего:

Позитивные факторы:

1) рост объемов продаж;

2) снижение расходов по ремонту и обслуживанию;

3) увеличение погрузочно-разгрузочных работ механизированным способом и вручную;

4) рост доходов по хранению грузов на грузовом терминале;

5) рациональное и экономичное использование материальных, топливно-энергетических ресурсов;

6) увеличение площадей арендованных территорий.

Негативные факторы:

1) износ основных средств;

2) снижение объемов погрузочно-разгрузочных работ крановым способом;

3) снижение доходов по автоуслугам.

Важнейшим фактором роста доходов являются рост объема производства и реализации продукции (работ, услуг), внедрение научно-технических разработок, а, следовательно, повышение производительности труда, снижение себестоимости, улучшение качества продукции (работ, услуг). В условиях развития предпринимательской деятельности создаются объективные предпосылки реального претворения в жизнь указанных факторов.

Как уже было выявлено в предыдущей главе, на анализируемом предприятии наблюдается рост объемов производства за три года: 2005–2007 года. План по доходам от основной деятельности перевыполнен на 12% или на 700 541 тыс. тенге, прирост по сравнению с 2005 годом составил 31,5% и по сравнению с 2005 годом – 71,07%.

Фактором, снижающим расходы по ремонту и обслуживанию техники является модернизация и обновление парка машин и оборудования предприятия.

В настоящее время производственная инфраструктура АО «Кедентранссервис» представлена погрузочно-разгрузочными машинами и устройствами, осуществляющими переработку грузов, в частности: козловыми кранами, кранами на пневмоходу, кранами на железнодорожном ходу, погрузчиками, автотранспортом, полуприцепами, бульдозерами и тракторами.

Терминальная обработка грузов включает в себя не только погрузочно-разгрузочные работы, выполняемые вышеуказанной техникой, но и комплекс сопутствующих услуг: хранение груза, упаковка груза, оформление документов и др.

В филиалах АО «Кедентранссервис» функционируют 17 железнодорожных терминалов, оснащенных специальной техникой и оборудованием, подъездными путями и складами, имеются крытые и открытые специализированные площадки.

К техническим рискам предприятия можно отнести высокую степень износа основных средств.

АО «Кедентранссервис» необходимо провести следующие мероприятия по обновлению производственной инфраструктуры:

1) Приобретение тепловозов;

2) Модернизация, капитальный ремонт и приобретение производственных средств (приобретение фитинговых платформ для перевозки большегрузных контейнеров, спредеров, ричстакера, модернизация автостроп, капитально-востановительный ремонт тепловозов);

3) Приобретение автотранспорта в целях увеличения дохода по автоуслугам;

4) Строительство локомотивного депо на ст. Актогай.

Также АО «Кедентрансервис» планирует проведение модернизации магистральных тепловозов дизель-генераторными установками производства компании «General Electric» – 4 комплектов (2 единицы), а так же закуп маневровых тепловозов 5 ед.

На рост прибыли предприятия напрямую влияет увеличение количества погрузочно-разгрузочных работ механизированным способом и вручную и увеличение объема продаж услуг по хранению грузов на грузовом терминале.

На данный момент основными конкурентами АО «Кедентранссервис» на рынке терминальной обработки (погрузочно-разгрузочные работы) являются:

* 1. ТОО «Астана-Контракт» находящееся в г. Астана;
  2. ТОО «Алан-Терминал», находящееся в г. Алматы;
  3. ТОО «Алаш», находящееся в г. Алматы;
  4. ТОО «Меркур-Кастом», находящееся в г. Алматы;
  5. ТОО «Жолдастар», находящееся в г. Алматы;

При этом АО «Кедентранссервис» обладает базовыми конкурентными преимуществами:

* наличие достаточно широкой сети филиалов по всему Казахстану, чего нет ни у одной транспортно-логистической компании;
* во всех филиалах отработана доставка грузов клиента «до двери».

Задача на перспективу перед руководством АО состоит в том, что нужно далее развивать и расширять спектр услуг, оказывая их как можно на высоком уровне.

Таким образом, конкуренция у АО «Кедентранссервис» присутствует только в двух городах Казахстана: Алматы и Астана. Следовательно, предприятию можно рекомендовать развивать сеть продаж услуг по терминальной обработке грузов в других городах Казахстана. Для этого необходимо исследовать рынок грузооборота в разрезе городов Казахстана и выделить наиболее масштабные города по движению грузов.

25 октября 2008 года компания объявила о планах строительства терминально-логистических центров в городе Актобе, а также на пограничных переходах.

Что касается повышению продаж услуг по хранению грузов, то в настоящее время спрос на услуги по хранению и дистрибуции товаров существенно превышает предложение, что во многом определяется нехваткой на рынке качественных складских помещений (класса «А» и «В»), представляющих интерес, как для казахстанских, так и для иностранных компаний.

Также одним из методов рыночной конкуренции является тарифная (ценовая) политика.

Вообще предпринимательская деятельность (предпринимательство) представляет собой инициативную самостоятельную деятельность граждан и их объединений, направленную на получение прибыли. Следовательно, получение прибыли – это непосредственная цель предприятия. Но получить прибыль предприятие может только в том случае, если оно производит продукцию или услуги, которые реализуются, т.е. удовлетворяют общественные потребности. Соподчиненность этих двух целей – удовлетворение потребности и получение прибыли – следующая. Нельзя получить прибыль, не изучив потребности и не начав производить тот продукт, который удовлетворяет потребности. Потребности в свою очередь подразделяются на: потребности и платежеспособные потребности. Необходимо произвести продукт, который удовлетворяет потребности и при том по такой цене, которая удовлетворила бы платежеспособные потребности. А приемлемая цена возможна только в том случае, когда предприятие выдерживает определенный уровень издержек, когда потребляемые ресурсы, затраты меньше, чем полученная выручка, т.е., когда предприятие работает с прибылью. В этом смысле и говорится, что прибыль – непосредственная цель функционирования предприятия и одновременно это результат его деятельности.

На данный момент тарифы АО «Кедентранссервис» – одни из самых приемлемых. В таблице 14 представлены основные корпоративные потребители АО и доля поставок им в 2008 году.

Таблица 14 – Основные корпоративные потребители

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Потребитель | Адрес | | | Наименование продукции | Сумма поставок (тыс. тг) | | | Доля |
| АО «Национальная Компания «Казакстан темiр жолы» | г. Астана, проспект Победы 98 | | | Оказание услуг локомотивной тяги | 9887056 | | | 35% |
| АО «Локомотив» | г. Астана, район Сарыарка, ул. Джамбула 71/1 | | | Оказание услуг локомотивной тяги | 3569452 | | | 16% |
| АО «Локомотив» | | г. Астана, район Сарыарка, ул. Джамбула 71/1 | Оказание услуг по транспортировке комплектов модер-низации магистраль-ных тепловозов серии 2ТЭ10 | | | 1645000 | 7,46% | |
| Компания «Thorne Marketing LTD» | | Trident Chambers,  PO Box 146, Road Town, Tortola, British Virgin Islands | Поставка лома черных металлов | | | 648680 | 2,9% | |

Таким образом, в настоящее время тарифная политика АО «Кедентранссервис» направлена на построение оптимальной стратегии ценообразования, обеспечивающей приемлемый уровень рентабельности АО «Кедентранссервис» и учитывающей региональные особенности рынка, типы клиентов, виды услуг и продуктов.

Основной источник денежных накоплений предприятий – выручка от реализации продукции (работ, услуг), а именно та ее часть, которая остается за вычетом материальных, трудовых и денежных затрат на производство и реализацию этой продукции (работ, услуг). Поэтому важная задача каждого предприятия – получить больше дохода при наименьших затратах путем соблюдения строгого режима экономии в расходовании средств и наиболее эффективного их использования.

Заинтересованность предприятий в производстве и реализации качественной, пользующейся спросом на рынке продукции (работ, услуг), отражается на величине дохода, которая при прочих равных условиях находится в прямой зависимости от объема реализации этой продукции (работ, услуг).

Предприятие в условиях рынка в своем стремлении максимизировать прибыль обладает четырьмя степенями свободы:

* установление цен,
* формирование затрат,
* формирование объемов продукции,
* выбор номенклатуры и ассортимента продукции.

Рассмотрим возможности манипулирования вышеперечисленными четырьмя факторами для цели максимизации прибыли.

2. Себестоимость. Важным фактором роста рентабельности в нынешних условиях является работа предприятий по ресурсосбережению, что ведет к снижению себестоимости, а, следовательно, – росту дохода. Дело в том, что развитие производства за счет экономии ресурсов на данном этапе намного дешевле, чем разработка новых видов производства и вовлечение в производство новых ресурсов.

Снижение себестоимости должно стать главным условием роста доходности и рентабельности производства.

Поиск резервов для повышения эффективности использования всех видов имеющихся ресурсов – одна из важнейших задач любого производства. Выявлять и практически использовать эти резервы можно только с помощью тщательного финансового экономического анализа. Существуют резервы увеличения чистого дохода и рентабельности. К ним относятся: увеличение объема производства и реализации продукции (работ, услуг), снижение их удельной себестоимости и повышение качества.

Рост себестоимости предоставляемых услуг АО «Кедентранссервис» в 2007 году по отношению к 2006 году на 27,9% обусловлен, в основном, повышением минимальной заработной платы и увеличением потребления эксплуатационных материалов, вызванным ростом производственных показателей.

Структура прогнозных показателей себестоимости наглядно представлена в таблице 15.

Таблица 15 – Структура себестоимости предоставляемых услуг по АО «Кедентранссервис» за 2006–2008 года

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование статей | 2006 г. | | 2007 г. | | 2008 г. | |
| млн. тенге | % | млн. тенге | % | млн. тенге | % |
| 1 | Себестоимость предоставленных услуг всего, в том числе: | 5 813,9 | 100 | 7 478,0 | 100 | 8 220,7 | 100 |
| 1.1 | прямые расходы | 4 336,2 | 74,6 | 5 590,1 | 74,6 | 6 274,9 | 76,3 |
| 1.2 | накладные расходы | 991,0 | 17 | 1 297,0 | 17,3 | 1 336,0 | 16,3 |
| 1.3 | прочие расходы по основным услугам | 486,7 | 8,4 | 590,9 | 7,9 | 609,8 | 7,4 |

Анализ таблицы 15 показывает, что в структуре себестоимости АО «Кедентранссервис» предоставленных услуг 2008 году наибольшую долю составят прямые производственные расходы (около 73,3%). Накладные производственные расходы составят свыше 18,2%, прочие расходы по основным услугам – 8,5%.

Таким образом, в 2008 году себестоимость оказываемых услуг возрастет на 2 406,8 млн. тенге (или 41,4%) относительно показателя 2006 года в результате увеличения амортизационных отчислений на вновь закупаемое оборудование в 2007–2008 годах, ростом расходов на поддержание закупаемых основных средств в исправном состоянии, а также ростом расходов на оплату труда персонала.

В целях совершенствования системы ценообразования в области терминальных услуг АО «Кедентранссервис» в настоящее время разрабатывает методику по раздельному учету затрат. Это позволит определить реальный уровень себестоимости услуг, формировать доходы для покрытия текущих затрат и получения прибыли.

Для введения принципов раздельного метода учета проводится классификация видов деятельности подразделений Ао «Кедентранссервис» по функционально-факторному критерию, который обеспечивает четкое разграничение источников формирования затрат.

Для обеспечения необходимой нормы рентабельности осуществляется разработка методики определения коммерческой маржи и расчета себестоимости. Данная методика построена на анализе соотношения объема, доходов и затрат по видам услуг, предоставляемых АО «Кедентранссервис».

Целями внедрения названной методики раздельного учета по видам услуг являются:

* эффективное ведение хозяйственной деятельности, расчет фактической себестоимости услуг для дальнейшего расчета тарифов и принятия управленческих решений;
* исключение возможности перекрестного субсидирования одних услуг за счет других;
* прозрачная система учета затрат для целей регулирования.

Данная мера позволит оптимизировать тарифные ставки на оказание общедоступных услуг, которые должны не только покрывать себестоимость, но и включать необходимую норму рентабельности и учитывать коэффициент инфляции. Таким образом, будет обеспечено содержание региональной сети, расположенной преимущественно в сельской местности, своевременно восстанавливать выбывающее оборудование, усовершенствовать технологические процессы и повысить качество предоставления названных услуг.

Для обеспечения необходимой нормы рентабельности будет осуществляться расчет ставки прибыли на регулируемую базу задействованных активов.

На нерегулируемые услуги в 2007–2008 годах акционерным обществом будет продолжена работа по введению механизма гибкого тарифного регулирования на нерегулируемые услуги на базе экономически обоснованных методов с учетом влияния макро- и микроэкономических индикаторов.

Основой успеха любой компании в современных условиях является грамотный маркетинг и менеджмент. В АО «Кедентрассервис» осуществляются мероприятия по внедрению информатизации, в частности в настоящее время реализуется проект автоматизации управленческих бизнес-процессов филиала по станции Достык. Руководством компании особое внимание уделяется работе указанного филиала. Станция Достык в настоящее является единственным железнодорожным пограничным переходом республики, соединяющим Европу с Азией и, входя в состав международного железнодорожного пограничного перехода Достык (Казахстан) – Алашанькоу (Китай), играет важную роль для экономики Казахстана. Обладая большим потенциалом в обеспечении интеграционных процессов и развитии межгосударственных связей, станция Достык связывает в транспортной схеме три международных транспортных коридора. Ежегодно через станцию Достык в Китай вывозится более чем 8 млн. тонн и ввозится более 4 млн. тонн груза.

На станции Достык имеются 8 перегрузочных мест, из которых 6 мест эксплуатируются нашей компанией. На перегрузочных местах наша компания перерабатывает импортные грузы. Выросшие объемы импорта налагают на нашу компанию серьезные обязательства по их своевременной переработке и оказанию сопутствующих сервисных услуг.

Учитывая ключевую роль станции Достык в развитии транспортного потенциала Республики Казахстан, АО «Кедентранссервис» осуществляет вложение значительных средств в укрепление производственных мощностей. Запланировано строительство универсального крытого перегрузочного места №4Б с административно-бытовым блоком. Намечается дальнейшее расширение и реконструкция железнодорожной инфраструктуры, приобретение новых технических средств, совершенствование и оптимизация технологического процесса.

Кроме того, на филиале осуществляются мероприятия по улучшению условий труда. В частности, в текущем году на перегрузочных местах №2 и №3 установлена система вентиляции и подключается отопление для работы в зимних условиях. Введены в эксплуатацию мобильные домики для отдыха работников.

Таким образом, в АО «Кедентранссервис» имеют место следующие факторы, напрямую влияющие на прибыльность:

– негативно влияющие на прибыльность – на рынке терминальных услуг (погрузочно-разгрузочные работы) конкуренция со стороны крупных СВХ – «Астана-Контракт», «Алан-Терминал», «Меркур-Кастом», «СВХ Терминал», «СВХ Жолдастар». На рынке автоуслуг – ТОО «Казкан».

– позитивно влияющие на прибыльность:

1) хороший менеджмент, работа с потенциальными клиентами;

2) наращивание объемов оказываемых услуг;

3) техническое перевооружение, приобретение основных средств, ремонт ж.д. подъездных путей.

Также к экономическим рискам падения прибыли относятся риски, связанные с инфляционными процессами и общей кризисной ситуацией в стране. Экономические факторы риска увеличиваются в период нестабильного состояния экономики страны в целом и сопровождаются инфляционными процессами, падением курса национальной денежной единицы. Риск резкой девальвации национальной валюты может привести к снижению доходов общества. Кроме того, фактором риска для прибыльности может выступать повышение тарифов АО «НК «КТЖ».

## **3.2 Инвестиционные решения АО НК «Казахстан Темир Жолы» как фактор повышения эффективности использования прибыли предприятия**

Инвестиции – одно из наиболее часто используемых понятий в экономике, в особенности, если она находится в процессе трансформации или испытывает подъем. В Законе РК от 8 января 2003 года №373-II с изменениями и дополнениями дается следующее определение инвестициям: «Инвестиции – все виды имущества (кроме товаров, предназначенных для личного потребления), включая предметы финансового лизинга с момента заключения договора лизинга, а также права на них, вкладываемые инвестором в уставный капитал юридического лица или увеличение фиксированных активов, используемых для предпринимательской деятельности, в том числе:

– движимое и недвижимое имущество и имущественные права, право удержания и другие, кроме товаров, импортируемых и предназначенных для реализации без переработки;

– акции и иные формы участия в коммерческих организациях;

– облигации и другие долговые обязательства;

– требования денежных сумм, товаров, услуг и любого иного исполнения по договорам, связанным с инвестициями;

– право на результаты интеллектуальной деятельности, включая авторские права, патенты, товарные знаки, промышленные образцы, технологические процессы, ноу – хау,

– нормативно–техническую, архитектурную, конструкторскую и технологическую проектную документацию;

– любое право на осуществление деятельности, основанное на лицензии или в иной форме, предоставленное государственным органом». [1]

Экономическим побудительным мотивом и качественным признакам инвестирования средств является получение дохода, прибыли на них. К инвестициям относятся только те вложения, которые преследуют своей целью получение прибыли, увеличение объема и массы капиталов.

В предыдущем разделе были рассмотрены основные факторы, влияющие на прибыльность АО «Кедентранссервис» как самостоятельной коммерческой организации. Но АО «Кедентранссервис» также является дочерним предприятием и входит в состав Акционерного общества «Национальная компания «Қазақстан темір жолы», поэтому дальнейшее развитие предприятия напрямую зависит от деятельности АО «НК «КТЖ» и ее инвестиционной политики.

Инвестиционная политика АО «НК «КТЖ» направлена на разработку комплекса мероприятий по обеспечению стабильного роста объемов перевозок, долгосрочного функционирования железнодорожного транспорта и повышения качества предоставляемых услуг, посредством ускорения внедрения наукоемких, ресурсосберегающих и экологически безопасных технологий, совершенствования перевозочного процесса, технического переоснащения основных фондов железнодорожной отрасли.

В настоящее время существуют следующие стартовые позиции АО «НК «КТЖ», существенно влияющие на динамику развития:

* АО «НК «КТЖ» – субъект естественной монополии по предоставлению услуг магистральной железнодорожной сети;
* высокая степень износа и старения основных производственных фондов, которая достигла критической отметки – 69%;
* уровень тарифов на грузовые и пассажирские перевозки, не обеспечивающий покрытие расходов на их осуществление;
* недостаточный уровень субсидирования пассажирских перевозок (в 2005–2006 годах оплата за услуги магистральной железнодорожной сети в пассажирском движении производится с понижающим коэффициентом 0,01);
* финансовые и производственные риски, обусловленные возможным спадом объемов грузоперевозок, развитием альтернативных видов транспорта (трубопроводного, автомобильного, водного), дефицитом инвестиций в основные фонды вследствие сдерживания уровня тарифов;
* отсутствие инвестиций для приобретения пассажирских вагонов.

Необходимыми условиями для дальнейшего развития компании являются:

* сохранение магистральной железнодорожной сети в собственности АО «НК «КТЖ»;
* сохранение статуса Национальной компании и статуса оператора магистральной железнодорожной сети за АО «НК «КТЖ»;
* дальнейшее реформирование отрасли, направленное на введение конкурентной среды в обеспечивающую и перевозочную деятельности;
* поэтапное обновление основных фондов, которое производится на недостаточном уровне вследствие высокой стоимости новых основных средств;
* участие государства в приобретении пассажирских вагонов, а также в строительстве новых железнодорожных линий;
* увеличение объемов субсидирования пассажирских перевозок из государственного бюджета до 100% возмещения затрат на перевозку пассажиров и, как следствие, прекращение перекрестного субсидирования пассажирских перевозок за счет грузовых;
* ежегодное установление тарифов на грузовые и пассажирские перевозки на уровне, обеспечивающем покрытие затрат, необходимых для предоставления услуг, и обеспечивающем поступление средств, достаточных для финансирования инвестиционных потребностей отрасли;
* усовершенствование методики возврата налога на добавленную стоимость;
* развитие государственно-частного партнерства при реализации инфраструктурных проектов железнодорожного транспорта.

Любое существенное изменение динамики внешних для АО «НК «КТЖ» показателей или исходных условий предполагает пересмотр запланированных уровней финансовых результатов и показателей эффективности АО «НК «КТЖ».

Вообще определение стратегических приоритетов инвестиционной деятельности Компании осуществляется на базе следующих основных принципов:

1. внедрение прогрессивных и высокоэкономичных инженерных мероприятий, обеспечивающих повышение производительности труда, снижение эксплуатационных расходов и повышение безопасности движения;
2. оценка обоснованности предлагаемых капитальных вложений;
3. расчет экономической эффективности инвестиционных проектов;
4. инвестиционные проекты, имеющие общеотраслевой и социально-значимый характер, эффект от внедрения которых оценивается в масштабах экономики Республики в целом.

Реализация этих перспективных проектов возможна при финансировании из государственного бюджета или в форме государственно-частного партнерства.

Указанная в таблице 16 стоимость проектов оценочная и будет определена после разработки технико-экономического обоснования.

Согласно Годовому отчету АО «НК «КТЖ» за 2007 год исполнение инвестиционного бюджета за 2007 год группы компаний АО «НК «КТЖ» составило 99 762 млн. тенге, в т.ч. по АО «НК «КТЖ» – 57 546 млн. тенге, что выше уровня 2006 года на 30,3% и 49,4% (76 523 млн. тенге и 38 505 млн. тенге) соответственно (таблица 17).

Таблица 17 – Исполнение инвестиционного бюджета АО «НК «КТЖ», млн. тенге

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование категорий | 2006 год | 2007 год | Отклонение | |
| % | сумма |
| Всего по группе компаний | 76 523 | 99 762 | 130,4 | 23 238 |
| Инвестиционные мероприятия, направленные на развитие производства | 38 239 | 36 993 | 96,7 | -1 246 |
| Инвестиционные мероприятия административного характера и в непроизводственную сферу | 4 237 | 9 370 | 221,0 | 5 130 |
| Инвестиционные мероприятия, направленные на поддержание текущего уровня производства | 34 047 | 53 398 | 156,9 | 19 355 |

Основные направления освоенных инвестиций

1. Развитие производства. Исполнение по данном направлению группы компаний АО «НК «КТЖ» составило 36 993 млн. тенге (в т.ч. АО «НК «КТЖ» – 13 177 млн. тенге), по сравнению с 2006 годом консолидированное исполнение по данному направлению снизилась на 3,2% (38 239 млн. тенге), по АО «НК «КТЖ» выше на 101% (6 546 млн. тенге):

– строительство путей и разъездов по Северному и Южному маршрутам от станции Кульсары (Тенгизшевройл) на сумму 4 512 млн. тенге;

– мероприятия, направленные на развитие станции Достык и железнодорожного участка Актогай – Достык на сумму 1 795 млн. тенге;

– электрификация дорог на сумму 586 млн. тенге;

– научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки на сумму 72 млн. тенге;

– обновление и модернизация подвижного состава на сумму 27 831 млн. тенге.

2. Поддержание текущего уровня производства. Исполнение по данному направлению составило 53 398 млн. тенге (в т.ч. АО «НК «КТЖ» – 37 111 млн. тенге), что выше уровня исполнения 2006 года на 56,8% (34 047 млн. тенге) в т.ч. по АО «НК «КТЖ» на 22% (30 420 млн. тенге):

– реабилитация и модернизация инфраструктуры на сумму 30 028 млн. тенге;

– информатизация и развитие связи на сумму 4 810 млн. тенге;

– обеспечение безопасности движения поездов на сумму 4 133 млн. тенге;

– капитальный ремонт подвижного состава на сумму 13 007 млн. тенге.

3. Инвестиции в административно-социальную сферу. Исполнение по данному направлению составило 9 370 млн. тенге (в т.ч. АО «НК «КТЖ» – 7 258 млн. тенге), что выше уровня исполнения 2006 года на 121% (4 237 млн. тенге) в т.ч. по АО «НК «КТЖ» на 371% (1 540 млн. тенге):

– улучшение социально-бытовых условий труда работников на сумму 3 042 млн. тенге;

– улучшение административных условий труда на сумму   
6 328 млн. тенге.

4. Инновационное развитие. В 2007 году АО «НК «КТЖ» инициировано 57 инвестиционных проектов по информатизации и автоматизации, которые направлены на инновационное развитие на общую сумму 4 701 607 тыс. тенге без НДС, в том числе (таблица 18):

Таблица 18 – Направление инвестиций в инновационную сферу

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Направление | Кол-во | Сумма | Выполнено | |
| **Сумма** | **%** |
| 1 | Автоматизация перевозочного процесса | 21 | 1 498 613 | 651 203 | 43 |
| 2 | Корпоративное управление и техническое оснащение | 22 | 1 900 606 | 1 710 600 | 90 |
| 3 | Развитие телекоммуникаций | 14 | 1 302 388 | 1 502 113 | 115 |

Рассмотрим основные составляющие таблицы 18.

Автоматизация перевозочного процесса. В 2007 году введены в промышленную эксплуатацию системы автоматизации управления перевозочным процессом, такие как:

* автоматизированная система пономерного учета, контроля дислокации, анализа использования и регулирования вагонного парка;
* автоматизированная система управления тяговым подвижным составом;
* автоматизированная система управления контейнерными перевозками;
* мониторинг опасных грузов;
* картотека арендованных вагонов;
* перевод автоматизированной системы оперативного управления перевозками на платформу DB2;
* модернизация автоматизированной системы интегрированной обработки маршрута машинистов;
* информационная система оперативного отображения погрузочных работ;
* разработка проектно-сметной документации (далее – ПСД) на создание автоматизированной системы управления (далее – АСУ) инфраструктуры путевого хозяйства и АСУ инфраструктуры хозяйства СЦБ в Акмолинской, Карагандинской, Жамбылской, Алматинской отделениях магистральной сети и линейных предприятиях;
* разработка ПСД на создание АСУ инфраструктуры путевого хозяйства и АСУ инфраструктуры хозяйства СЦБ в Павлодарском, Семипалатинском, Костанайском, Актобинском отделениях магистральной сети и линейных предприятиях;
* разработка ПСД на создание АСУ инфраструктуры вагонного хозяйства в Акмолинской, Карагандинской, Жамбылской, Алматинской отделениях магистральной сети и линейных предприятиях;
* разработка ПСД на создание АСУ инфраструктуры хозяйства электроснабжения Акмолинской, Карагандинской, Жамбылской, Алматинской отделениях магистральной сети и линейных предприятиях.

Техническое оснащение. В 2007 году реализованы следующие проекты:

* лицензирование программного обеспечения АО «НК «КТЖ»;
* обеспечение информационной безопасности и организация построения мониторинга функционирования корпоративной сети АО «НК «КТЖ»;
* разработка проектно-сметной документации по созданию резервного вычислительного центра;
* создание активного каталога сетевой инфраструктуры АО «НК «КТЖ»;
* приобретение технологического автотранспорта для региональных отделов РИВЦ, обслуживающих информационные системы;
* создание системы инвентаризации программно-аппаратных средств пользователей корпоративной сети;
* оптимизация серверного оборудования ГВЦ.

Развитие телекоммуникаций. В 2007 году реализованы следующие телекоммуникационные проекты:

* модернизация оперативно-технологической связи узла Астана;
* создание цифровых соединительных линий связи между центральным узлом СПД и ЛВС структурных подразделений по узлу Астана;
* развитие ВСПД на участке Астана – Петропавловск (подключение к ВОЛС);
* внедрение системы видеоконференцсвязи АО «НК «КТЖ»;

– микропроцессорная автоматизированная система диспетчерского контроля (МП АСДК).

– автоматизированная система управления работой пограничных станций;

– автоматизированная система управления работой станции с функцией пономерного учета;

– автоматизированная система управления работой станциями;

– автоматизированная система управления грузовой работы;

– информационные технологические разработки и автоматизированные рабочие места (локальные АРМы).

Кроме того, в 2008 году АО «НК «ҚТЖ» был предпринят ряд мер по минимизированию влияния кризиса в целом на компанию. Так, общие и административные расходы были снижены, по сравнению с 2008 годом, на 11 процентов. Также сокращены эксплуатационные расходы за счет снижения ценового фактора на топливо (до 22%) и материалы (15–20%), ужесточены нормы по расходам топливно-энергетических ресурсов, сокращены планируемые расходы по плате за пользование грузовыми вагонами чужих администраций за счет повышения эффективности использования инвентарного парка. По основным статьям затрат общее сокращение составило 5,5% в сравнении с утвержденным планом на 2008 год. В результате проведенной работы планируемая чистая прибыль на следующий год прогнозируется на уровне 36,5 млрд. тенге, что выше ожидаемого результата за 2008 год на 10,6%.

Что касается инвестиционной составляющей бюджета компании на 2009 год, то АО «НК «ҚТЖ» намерено сохранить высокую инвестиционную активность. Так, с учетом планируемого повышения тарифов, утвержденная инвестиционная программа АО «НК «ҚТЖ» составит 184 млрд. тенге, что выше аналогичного показателя за 2008 год на 16%. В бюджете на следующий год предусмотрены дальнейшее расширение и модернизация объектов железнодорожной инфраструктуры, капитальный ремонт и обновление подвижного состава, информатизация и автоматизация технологических процессов, обеспечение безопасности движения поездов.

Также в настоящее время разрабатывается новая программа реструктуризации железнодорожной отрасли на 2009–2011 гг., которая предусматривает выведение из состава КТЖ убыточных пассажирских перевозок и некоторых других активов, хотя КТЖ должна сохранить вертикально-интегрированную модель бизнеса, включающую объекты инфраструктуры, локомотивный парк и грузовые перевозки.

Объем новой инвестиционной программы АО НК «КТЖ» на среднесрочную перспективу (2008–2012 гг.), утвержденной правительством страны в январе 2008 г., значительно увеличился и составляет 888 млрд тенге (7,4 млрд долл.).

# **Заключение**

Дипломная работа была посвящена исследованию учета и анализа формирования прибыли на предприятии и эффективности ее использования. В результате проведенного исследования были сделаны следующие выводы:

1. В условиях рыночной экономики основа экономического развития предприятия – прибыль – важнейший показатель эффективности работы предприятия. Прибыль – это денежное выражение основной части денежных накоплений, создаваемых предприятиями любой формы собственности. Как экономическая категория она характеризует финансовый результат предпринимательской деятельности предприятия. Прибыль является показателем, наиболее полно отражающим эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости.

2. Элементами, формирующими прибыль, непосредственно связанными с результативностью деятельности предприятия, являются доходы и расходы.

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.

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).

3. К принципам учета прибыли, 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, расходов и прибыли 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 прибыли определятся также тем, что за недостоверное отражение информации о прибыли Налоговым и Административным Кодексом Республики Казахстан предусмотрена ответственность.

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

В условиях рыночных отношений необходимо анализировать финансовое состояние и прибыльность предприятия. Целью анализа прибыли является выявление абсолютной и относительной эффективности деятельности предприятия.

4. В качестве анализируемого предприятия выбрано АО «Национальная Компания «Казакстан темiр жолы». Основными задачами компании АО НК «Казахстан Темир Жолы» являются полное обеспечение потребностей экономики страны и всего населения в железнодорожных перевозках, ускорение доставки грузов, сокращение транспортных издержек.

Поскольку в состав сфера железнодорожных перевозок многоаспектна, охватывает различные сферы железнодорожной отрасли, ввиду чего не представляется возможным описать учет и анализ прибыли в компании в совокупном масштабе, в качестве объекта исследования было выбрано АО «Кедентранссервис» основными видами деятельности которого являются: транспортно-экспедиторские, погрузочно-разгрузочные работы, а также оказание брокерских услуг, таможенное оформление и хранение грузов.

5. В результате исследования действующей практики учета доходов и расходов на предприятии АО «Кедентранссервис» было установлено, что в учетной политике предприятия определен принцип признания доходов по методу начисления.

Для отражения доходов предприятия АО «Кедентранссервис» предназначены счета подраздела 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». В бухгалтерии предприятия АО «Кедентранссервис» 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.

6. 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.

7. 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 АО «Кедентранссервис» ведется на основании данных бухгалтерского учета и в соответствии с Налоговым кодексом Республики Казахстан.

8. Анализ доходности и эффективности деятельности предприятия показал следующее:

Для оценки способности АО «Кедентранссервис» приносить чистый доход был проведен вертикальный и горизонтальный анализ абсолютных показателей доходности по данным отчета о прибылях и убытках, по результатам которого были сделаны следующие выводы:

* за анализируемый период выросли как абсолютные показатели доходов, так и абсолютные показатели расходов;
* в структуре совокупных доходов и совокупных расходов преобладающий удельный вес имеют доходы и расходы от основной деятельности;
* в структуре доходов от основной деятельности наибольший удельный вес имеют доходы от погрузочно-разгрузочных работ.
* в расходах по основной деятельности преобладает себестоимость выполненных работ, оказанных услуг.
* фактические абсолютные показатели доходов и расходов в 2007 году превысили плановые.
* прирост чистого дохода в 2007 году на 14,17% по отношению к 2005 году характеризует предприятие как прибыльное.

Следовательно, проведенное исследование позволяет охарактеризовать АО «Кедентранссервис» как прибыльное предприятие. Поскольку абсолютные показатели не дают представление об экономической эффективности функционирования предприятия, на следующем этапе был проведен анализ относительных показателей доходности (рентабельности).

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия в целом, доходность различных направлений деятельности (производственной, коммерческой, инвестиционной), окупаемость затрат и т.д. Они более полно, чем чистый доход (прибыль) отражают окончательные результаты хозяйствования.

Все рассчитанные относительные показатели рентабельности отрицательно характеризуют доходность предприятия, поскольку снижаются незначительно в 2007 году, несмотря на повышение абсолютных показателей доходности. Данное обстоятельство обусловлено тем, что в 2007 году, кроме роста чистого дохода и доходов от основной (операционной) деятельности предприятие обеспечило рост как текущих и совокупных активов, так и собственного капитала.

Тем не менее, общая рентабельность предприятия, характеризуемая показателем рентабельности от операционной деятельности за анализируемый период 2006–2007 года увеличилась.

Таким образом, руководству АО «Кедентранссервис» необходимо пересмотреть финансовую политику, которая должна быть направлена на повышение рентабельности продукции, снижение затратоемкости продукции.

В процессе исследования направлений повышения доходности и рентабельности было выявлено, что основным фактором роста доходности и эффективности деятельности АО «Кедентранссервис» является принятие новой тарифно-ценовой политики, осуществление учета затрат по методике раздельного учета для определения реальной себестоимости услуг, разработка новых оказываемых услуг и финансовых продуктов, востребованных клиентами, реализация намеченной АО НК «Казахстан Темир Жолы» инвестиционной программы.

# **Список использованных источников**

1. Сурин А.И История экономики и экономических учений. Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 200 с.
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 – 174 с.
4. Скала В.И., Скала Н.В., Нам Г.М. Национальная система бухгалтерского учета в Республике Казахстан. – Алматы: ТОО Издательство LEM, 2007 – 420 с.
5. Радостовец В.К. и др. Бухгалтерский учет на предприятии. Издание 3 доп. и перераб. – Алматы: Центраудит, 2002. – 728 с.
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.-472 с.
8. Скала В.И., Скала Б.В. Индивидуальный бизнес в Республике Казахстан. – Алматы: ТОО «Издательство LEM», 2005. – 236 с.
9. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2000.-468 с.
10. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб: Питер, 2005. – 311 с.
11. Тулешова Г.К. Финансовый учет и отчетность в соответствии с международными стандартами. Часть 1 – Алматы, 2004. – 270 с.
12. Послание Президента Республики Казахстан Н.А. Назарбаева народу Казахстана // Казахстанская правда. Февраль 2008 г.
13. Административное право Республики Казахстан. Общая и особенная части. Алматы: Жеты Жаргы, 1996. – 450 с.
14. Торшаева Ш.М. Теория бухгалтерского учета – Караганда: 2000 г. – 155 с.
15. Нурсеитов Э.О. Особенности национального учета и МСФО. – Алматы: Изд-во БИКО, 2004. – 300 с.
16. Энциклопедический словарь/ Под ред. И.А. Андриевского. – СПб: Издатели Ф.А. Брокгауз, И.Ф. Ефрон, 1990 – 420 с.
17. Типовой План счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Министра Финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года №185.
18. Нургалиева Р.Н. Промежуточный финансовый учет. – Караганда, 2003
19. Документооборот по учету денег и расчетов компании. – Алматы: Издательский дом «БИКО», 2006 – 32 с.
20. Артеменко В.Г., Белендир М.В. Финансовый анализ: Учебное пособие. – М.: Издательство «ДИС», НГАЭиУ, 2000. – 128 с.
21. Закон Республики Казахстан «Об инвестициях» от 8 января 2003 года №373-II (с внесенными изменениями и дополнениями Законом РК от 04.05.05 г. №48-III, от 31.01.06 г. №125-III, от 19.02.07 г. №230-III)
22. Годовой отчет Акционерного общества «Национальная компания «Қазақстан темiр жолы» за 2007 год
23. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – 3-е изд., перераб., М.: Финансы и статистика, 2002. – 288 с.
24. Ковалев А.М. Финансовый анализ – М.: Финансы и статистика, 2001 – 302 с.
25. Радостовец В.К. Финансовый и управленческий учет на предприятии – Алматы: НАН «Центраудит», 1997.-311 с.
26. Шеремет А.Д. Анализ экономики промышленных предприятий. Учебник. Изд.2-е, перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 272 с.