Методы учета и анализа доходов и расходов в организациях по производству мебели

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Ивашкина, Елена Юрьевна

**Год:**

2011

**Автор научной работы:**

Ивашкина, Елена Юрьевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

167

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Ивашкина, Елена Юрьевна

Введение.

ГЛАВА 1 .Теоретические основы учета доходов и расходов в организациях

1.1 .Понятие и сущность доходов и расходов организаций.

1.2.Критерии классификации доходов и расходов.

1.3.Концепции бухгалтерского учета доходов и расходов в организациях по производству мебели.

ГЛАВА 2. Организация бухгалтерского учета доходов и расходов по производству мебели.

2.1.Признание и оценка доходов и расходов организаций.

2.2.Методы учета затрат на производство мебели.

2.3.Учет финансовых результатов от производства мебели.

ГЛАВА 3.Анализ доходов, расходов и финансовых результатов от производства мебели.

3.1.Анализ доходов от производства мебели.

3.2.Анализ расходов на производство и продажу мебели.

3.3.Анализ факторов, влияющих на финансовые результаты от продаж мебельной продукции.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Методы учета и анализа доходов и расходов в организациях по производству мебели"

Актуальность темы. В настоящее время экономические субъекты по производству мебели функционируют в условиях жесткой конкуренции и стремятся сохранить свое жизненное пространство. Условием выживания организаций должны стать новые стратегии управления и контроля.

Необходимая для управления экономическая информация формируется в системах бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности. Организации по производству мебели преследуют множество целей, среди которых особое значение имеет получение прибыли. Доходы и расходы, как основные носители влияния на экономическую выгоду организаций по производству мебели, являются ключевыми и одновременно наиболее сложными элементами развития их производственно-хозяйственного механизма, и должны формироваться и отражаться в системах бухгалтерского учета, экономического анализа по общепринятым в мировой учетной практике принципам. В условиях самостоятельного планирования самими хозяйствующими субъектами номенклатуры мебельной продукции и свободных (рыночных) цен, применения действующей системы налогообложения возрастает значимость методически обоснованного учета доходов и расходов. Современное управление организацией для достижения успеха в рыночной конкуренции требует наличия полной, точной и достоверной учетной и аналитической информации о ее доходах и расходах.

Принятие управленческих решений по увеличению экономических выгод мебельных производств должно основываться на реальных оценках и отражении финансовых результатов деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в соответствии с международными стандартами. Этим обеспечивается прозрачность и надежность бухгалтерской информации, привлекательность мебельного производства для инвестиций.

Организации по производству мебели относятся к одной из важных сфер человеческой деятельности, обеспечивающей определенный социаль3 ный уровень жизни населения.

Исследование показало, что в отрасли до сих пор не сложилось чёткого определения состава доходов и расходов, момента их признания, классификации и системного отражения в бухгалтерском учёте. Метод учёта затрат, применяемый в мебельном производстве, не предусматривает разделения затрат на нормативные и отклонения от норм. Определение реальной величины финансовых результатов организаций по производству мебели в значительной степени зависит от методических аспектов, совершенствование которых позволит достоверно формировать финансовые результаты и оперативно отражать их в учете и отчетности. Несмотря на наличие разнообразных методов экономического анализа, предлагаемых учеными-экономистами, в настоящее время в мебельном производстве отсутствует целостный систематизированный аналитический инструментарий, который бы позволил оценить возможность практической реализуемости и полезности таких инструментов и добиться высоких финансовых результатов.

Выполненные ранее исследования в сфере учета и анализа доходов и расходов организаций были посвящены в основном изучению отдельных концепций, принципов и направлений учета и анализа доходов и расходов хозяйствующих субъектов.

Новые социально-экономические условия, в которых происходит деятельность организаций по производству мебели, требуют проведения прикладных исследований в области особенностей функционирования и перспектив развития системы бухгалтерского учета управленческого анализа в данных организациях, поиска механизмов и методов повышения эффективности управленческой деятельности организаций по производству мебели.

Указанные проблемы при их теоретической и практической важности недостаточно освещены в научной печати. Эти обстоятельства определяют актуальность исследования методов учета и анализа доходов и расходов в мебельном производстве.

Степень разработанности проблемы. Организацию и функционирование систем учета и контроля, управленческого анализа доходов и расходов организаций исследовали ведущие российские ученые и практики.

Значительный вклад в формирование и развитие методологии бухгалтерского учета и управленческого анализа доходов и расходов организаций внесли современные ученые-экономисты Л.И.Абалкин, Н.А.Адамов, А.С.Бакаев, С.В.Банк, И.А.Бланк, М.А.Вахрушина, В.И.Гетьман, О.П.Гладких, Е.А.Еленевская, Р.В.Калиничева, Н.Н.Карзаева, Н.П.Кондраков, Е.А.Кореняко, М.И.Кутер, А.И.Нечитайло, С.А.Николаева, К.С.Макарова, М.В.Мельник, В.Ф.Палий, В.И.Петрова, А.С.Писаренко, Л.В.Попова, Т.М. Рогуленко, В.Я. Овсийчук, М.Ф. Овсийчук, Ю.А.Соколов, Я.В.Соколов, И.А. Слабинская, А.Е. Суглобов, В.П. Суйц, Н.Ю.Феофанов, М.И.Фомина, А.Н. Хорин, Л.И. Хоружий, Р.Т. Челюбеева, Ю.С.Шевченко, А.Д. Шеремет, Л.З. Шнейдман, Л.Н.Юдина и др.

Проблемы бухгалтерского управленческого учета, контроля и анализа отражены в трудах зарубежных ученых-экономистов М.Ф.Ван Бреда, К.Друри, Э.С. Хендриксена.

Большинство работ освещают практический опыт и систематизируют концепции, сформировавшиеся в отраслях производственной сферы, отличных от мебельных производств, при этом они не учитывают специфику организаций по производству мебели, ограниченность рыночной информации и полноты представления информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Это определяет необходимость поиска и разработки таких методов учета и анализа, которые адекватны специфике данной отрасли. При достаточно широком изучении методов учета и анализа доходов и расходов организаций многие вопросы по-прежнему остаются актуальными для исследования. Среди них следует выделить: отсутствие адаптированного для значительной части организаций по производству мебели комплексного научно-обоснованного подхода к учету и анализу доходов и расходов, позволяющего повысить их экономическую эффективность. Особого внимания при этом заслуживают вопросы создания аналитического инструментария доходов и расходов. Без действенного аналитического инструментария, а также использования его в повседневной операционной деятельности организации по производству мебели ее руководство не сможет добиться значительных конкурентных преимуществ, приемлемой текущей доходности и увеличения стоимостибизнеса.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка научно-обоснованных методик учета и анализа доходов и расходов, а также методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, позволяющие обеспечить действенный контроль за формированием финансовых результатов организации по производству мебели, направленный на ее устойчивое развитие в условиях ужесточающейся конкуренции, повышенных рисков и неопределенности изменений окружающей среды.

Для достижения цели исследования были поставлены следующие задачи:

- исследовать понятийный аппарат доходов и расходов, методов их учета и калькулирования себестоимости продукции с целью выработки однозначных, логических критериев классификации понятий и построения терминологии данной предметной области;

- выявить отраслевые особенности классификации доходов и расходов, установить их влияние на постановку учетных процедур и формирование учетной информации для удовлетворения запросов различных групп пользователей информации;

- раскрыть критерии оценки и признания, методологические положения учета доходов и расходов, предусмотренные положениями по бухгалтерскому учету Российской Федерации и международными стандартами финансовой отчетности с целью сближения и адаптации 6 национальной системы бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности;

- разработать методику учета затрат на производство мебели, направленную на оперативный контроль за их формированием, и методику учета финансовых результатов;

- предложить методику анализа доходов от продажи мебельной продукции, позволяющую повысить контроль за их образованием;

- определить методику анализа расходов на мебельное производство и расходов на продажу, направленную на выявление резервов их обоснованного и эффективного снижения;

- провести анализ факторов, влияющих на финансовый результат от продаж мебели, в том числе с использованием симплексного метода линейного программирования.

Область исследования. Содержание диссертации соответствует п. 1.7. «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции» раздела 1 «Бухгалтерский учет», п.2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа» раздела 2 «Экономический анализ» Паспорта специальностей ВАК (экономические науки).

Предметом исследования явилась методика учета и управленческого анализа доходов и расходов организаций по производству мебели.

Объектом исследования - финансово-хозяйственная деятельность организаций по производству мебели Московской области.

Теоретическую и методологическую основу исследования составили научные труды и практические разработки российских и зарубежных ученых-экономистов в области бухгалтерского учета и контроля, анализа доходов и расходов в организациях по производству мебели, а также материалы научных и научно-практических конференций. Исследование базируется на законодательных и нормативных актах по учету и доходов и расходов, материалах статистических наблюдений.

Методологической базой исследования послужили общенаучные принципы исследования, предполагающие изучение экономических закономерностей и явлений в развитии и взаимосвязи. Исследования проводились с применением следующих методов и приемов научного познания: индукция, дедукция, наблюдение, сравнительный и логический анализ, комплексный и системный подход к изучению оцениваемых показателей, дескриптивный метод (обобщение и интерпретация исследуемого материала).

Информационной базой исследования явились статистические данные, информация бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций по производству мебели, а также публикации, личные наблюдения, данные, размещенные в Интернете.

Научная новизна исследования состоит в системном решении проблемы совершенствования методов бухгалтерского учета и экономического анализа доходов и расходов организаций по производству мебели на базе использования учетно-аналитической информации.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну, выносимые на защиту:

- комплексный подход в системном описании понятийного аппарата, включающий уточнение понятий и категорий доходов, расходов, их смыслового значения, объема и содержания, уточнение взаимосвязей и взаимоотношений между ними, методов учета и калькулирования себестоимости продукции для выявления возможности их применения в организациях по производству мебели;

- определены принципы оценки и признания доходов и расходов с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности, позволяющих отражать реальные финансовые результаты организации, при этом для отечественных организаций по производству мебели обоснована нецелесообразность метода оценки по справедливой стоимости;

- обоснованы преимущества применения системы «директ-костинг» в управленческом учете и анализе организаций для выявления наиболее рентабельной мебельной продукции;

- разработана методика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции мебельного производства с применением нормативного метода, позволяющая оперативно получать и анализировать информацию об использовании производственных ресурсов, контролировать формирование производственной себестоимости и принимать эффективные экономические решения по ее снижению;

- выработана методика учета финансовых результатов, обеспечивающая функциональную взаимосвязь бухгалтерского учета, внутреннего контроля и экономического анализа, понимание и соблюдение которых позволит своевременно принимать решения по устранению нерационального использования производственных ресурсов в организациях по производству мебели;

- предложена методика экономического анализа доходов, расходов, финансовых результатов с использованием симплексного метода, позволяющая своевременно оценить и скорректировать воздействие внутренних и внешних факторов на уровень функционирования отдельных сегментов деятельности организации и способствующая повышению эффективности их хозяйствования, а, следовательно, и предпринимательской деятельности в целом.

Практическая значимость результатов исследования состоит в том, что разработанные и предложенные методы позволяют формировать учетно-аналитическую информацию о доходах и расходах, финансовых результатах деятельности организаций по производству мебели для обеспечения менеджмента в части подготовки и реализации тактических и стратегических управленческих решений.

В частности, практическую значимость имеют:

- методические рекомендации к организации бухгалтерского учета и управленческого анализа доходов и расходов; критерии оценки деятельности структурных сегментов, позволяющие гармонизировать их экономические интересы с тактикой и стратегией организации;

- разработанные экономико-математические модели по минимизации расходов на раскрой материалов (древесины) и по максимизации финансового результата, информация которых позволит сократить отходы производства и, корректируя фактически меняющиеся ограничения, прогнозировать величину финансового результата.

Апробация и внедрение результатов исследования. Подходы к формированию эффективной учетно-аналитической информационной системы доходов и расходов организаций по производству мебели, необходимой для бухгалтерского учета и управленческого анализа, применяются в ОАО «Сходнямебельпром» (справка №15 от 09.02.2011), ООО «Фабрика школьной мебели №1» (справка№7 от 17.02.2011).

Публикации. По результатам диссертационного исследования опубликовано 11 работ (в том числе 3 работы в журналах рекомендованных ВАК) общим объемом 10,02 п.л.

Структура и объем работы. Особенности изучаемых проблем, цель и задачи исследования определили структуру диссертационной работы, представленной введением, тремя главами, заключением, списком литературы, включающим 145 источников, и 3 приложения. Работа изложена на 151 листе машинописного текста, содержит 38 таблиц, 15 рисунков.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Ивашкина, Елена Юрьевна

Результаты исследования позволяют сделать вывод, что определение расходов целесообразно сформулировать следующим образом: «Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в результате выбытия или уменьшения активов (денежных средств, иного имущества) или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением распределения капиталамежду участниками».

1.2.Критерии классификации доходов и расходов

Классификация доходов и расходов организаций повышает степень их изученности.

Рассматривая классификацию доходов организаций, видный ученый России Я.В.Соколов разработал фасетную систему их классификации по 13 группировочным признакам и подробно проанализировал каждую классификационную группу [120, с.447].

Доходы ученый классифицировал по следующим основаниям: по типу фактов хозяйственной жизни (действия и события), по признанию (начисленные и оплаченные), по отношению к деньгам (монетарные и немонетарные), по отчетному периоду (прошлые, текущие, будущие), по отношению к балансу (капитализированные и некапитализированные), по эластичности (переменные и постоянные), по распределению (идентифицированные и комплексные), по ожиданию (ординарные и экстраординарные), по значению дохода на единицу продукции (обычные и маржинальные), по лицам, имеющим отношение к хозяйственному процессу (собственника, администратора, корреспондентов и агентов), по отношению к фирме (фирменные и собственника), по отношению к реализации (реализованные и произведенные), по социальным отношениям (частные и общественные).

По мнению Б.Садуакасовой, из-за многообразия совершаемых операций различными коммерческими организациями разработать универсальную классификацию доходов не возможно. Но возможно выделить несколько групп доходов для любой организации, отвечающих требованиям МСФО [113, с. 147]. Положительным аспектом данного подхода является то, что автор акцентирует внимание на существенности доходов.

Согласно Налоговому кодексу РФ (далее - НК РФ) доходы делятся на принимаемые и не принимаемые при исчислении налога на прибыль. Сравнение доходов в целях бухгалтерского и налогового учета отражено на рисунке 5 (с.24).

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

В ПБУ 9/99 «Доходы организации» перечислены три вида деятельности организации, поступления (арендная плата, лицензионные платежи, дивиденды, проценты) от которых могут быть признаны как доходами от обычных видов деятельности, так и прочими доходами.

23

Включение поступлений в ту или иную группу доходов ставится в зависимость от отношения к предмету деятельности организации.

Рисунок 5 - Классификация доходов согласно НК РФ и ПБУ 9/99 Определение предмета деятельности отсутствует в ПБУ 9/99 «Доходы организации», из чего можно сделать вывод, что, относится ли конкретная операция к предмету деятельности организации, должен решать бухгалтер, опираясь только на свое профессиональное суждение.

Проведенное исследование позволяет сделать вывод, что определение предмета деятельности должно включать в себя количественные и качественные признаки.

Предмет деятельности организации как показывает практика - это вид деятельности, который удовлетворяет либо первому, либо второму критерию, выработанному в ходе исследования.

Первый критерий заключается в том, что определенный вид деятельности относится к предмету деятельности организации, если он указан в учредительных документах.

Второй критерий заключается в том, что определенный вид деятельности относится к предмету деятельности организации, если этому виду деятельности присущи следующие признаки одновременно:

1. Доходы получены от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг; предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды; предоставления за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; участия в уставных капиталах других организаций.

2. Данные доходы должны быть существенными для организации. Такой точки зрения придерживается А.С.Бакаев [45, с.46]. Конкретный доход является существенным для организации, если наличие или отсутствие информации о нем может повлиять на решения заинтересованных пользователей информации о доходах. Устанавливая количественный критерий существенности доходов для данной организации, бухгалтер должен взглянуть на доходы с точки зрения внешних пользователей информации о доходах. В приказе Министерства Финансов «О формах бухгалтерской отчетности организаций» записано, что показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли данный показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения. Существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных составляет не менее пяти процентов [39]. Таким образом, уровень существенности должен быть записан в учетной политике организации.

3. Доходы организация получает периодически. Следует отметить, что понятие периодичности достаточно широкое, так как периодическое поступление доходов может означать их поступление и раз в пять лет и дважды в месяц.

4. Поступление и направления использования доходов запланированы на следующие отчетные периоды.

В теории и практике является важным классификация расходов организации, которая используется для рационального управления ими.

Большой вклад в развитие классификации расходов внес Я.В.Соколов, который выделил 16 классификационных признаков расходов, но отметил, что «В зависимости от поставленных целей может быть создано бесчисленное множество классификаций» [120, с.447].

Если сравнить классификацию расходов с классификацией доходов, предложенные Я.В.Соколовым, то можно сделать вывод, что первые десять классификационных признака (К1 - К10) у них одинаковые, а шесть последующих признаков представляют специфику расходов, то есть классификация расходов во многом «зеркальна» по отношению к классификации доходов.

В экономической литературе встречается множество классификаций расходов организации.

Так, профессор С.А.Николаева предлагает проводить группировку расходов по двум группировочным признакам: по принадлежности к отчетному периоду и по регулярности (повторяемости) [94, с.22-27]. Недостатком данной классификации является то, что в ней происходит смешение понятий «расходы» и «затраты».

Заслуживает внимания классификация расходов, предложенная А.Н.Хориным, «по версии финансового и физического капитала» [131, с.62]. С помощью такой классификации можно оценить эффективность использования основных факторов производства, выявить взаимосвязь между масштабами деятельности и налоговой составляющей расходов.

МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» предлагает классифицировать расходы по двум группировочным признакам:

- по характеру расходов;

- по назначению расходов (по себестоимости продаж).

По характеру расходы можно разделить на следующие группы: амортизация, закупки материалов, транспортные расходы, вознаграждения работникам, расходы на рекламу и др. В российском бухгалтерском учете имеется аналог данной классификации. Она представлена в п. 8 ПБУ 10/99 «Расходы организации» в виде группировки расходов по обычным видам деятельности в разрезе элементов.

По назначению (по себестоимости продаж) расходы можно разделить на следующие группы: себестоимость продаж, расходы на сбыт, административные расходы и др. В российском бухгалтерском учете также имеется аналог данной классификации, представленной в форме «Отчет о прибылях и убытках».

Б.Садуакасова разработала классификацию расходов, ориентированную на МСФО, которая предлагает выделить три группы расходов: расходы по основной деятельности, расходы периода и расходы от неосновной деятельности [113, с. 127].

Сравнивая отечественную и предложенную классификацию расходов, можно сделать вывод, что предложенная ею классификация более детальная.

В России общие и административные расходы учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и они могут быть включены или не включены в себестоимость выпускаемой продукции в зависимости от способа их распределения, предусмотренного учетной политикой организации.

Как и при классификации доходов, расходы в налоговом учете также делятся на 2 группы: расходы принимаемые и не принимаемые для целей налогообложения прибыли.

Классификация расходов в налоговом учете представлена на

Рисунок 6 - Классификация расходов в налоговом учете

В бухгалтерском учете классификация расходов осуществляется в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Согласно п.4 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности и прочие.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» и ПБУ 9/99 «Доходы организации» Министерством финансов были приняты одновременно. Если их сравнить, то можно прийти к выводу, что построены они аналогично.

ПБУ 10/99 «Расходы организации» устанавливает классификацию расходов от обычных видов деятельности по трем группировочным признакам:

- по связи с хозяйственными процессами;

- по элементам затрат;

- по статьям затрат [11].

Согласно п.7 ПБУ 10/99 «Расходы организации» по связи с хозяйственными процессами расходы по обычным видам деятельности делятся на:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;

- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.) [11].

Как формировать каждую из двух групп расходов в ПБУ 10/99 «Расходы организации» не указано, что позволяет сделать вывод о том, что в этом случае необходимо руководствоваться другими нормативными документами.

В отличие от классификации доходов, классификация расходов в бухгалтерском учете более детализирована.

Классификация расходов по обычным видам деятельности в разрезе экономических элементов необходима для заполнения Приложения к бухгалтерскому балансу.

Проведенное исследование показало, что классификацию расходов по обычным видам деятельности следует дополнить еще двумя классификационными признаками:

- по структуре отчета о прибылях и убытках;

- по операционным и географическим сегментам.

На основании классификации расходов заполняется форма «Отчет о прибылях и убытках». В качестве классификационного признака расходов целесообразно принять структуру Отчета о прибылях и убытках с выделением существующих классификационных групп: себестоимость продаж, коммерческие и управленческие расходы.

В соответствии с ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам» сегмент считается отчетным, если выполняется хотя бы одно из следующих условий: а) выручка сегмента от продаж покупателям (заказчикам) организации и подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами составляет не менее 10% общей суммы выручки всех сегментов; б) финансовый результат сегмента составляет не менее 10% от наибольшей из двух величин: суммарнойприбыли сегментов, финансовым результатом которых является прибыль, или суммарного убытка сегментов, финансовым результатом которых является убыток, в) активы сегмента составляют не менее 10% суммарных активов всех сегментов. Финансовый результат сегмента определяется как разница между доходами и расходами сегмента. Классификационными группами в этой классификации будут расходы операционных и географических сегментов.

1.3.Концепции бухгалтерского учета доходов и расходов в организациях по производству мебели

Концепции бухгалтерского учета доходов и расходов в организациях по производству мебели заложены в законодательных и нормативно-правовых актах по данному вопросу. Они определяют основы построения системы бухгалтерского учета в организациях по производству мебели, основываясь на последних достижениях науки и практики, используя положительный опыт зарубежных стран.

В России идет активное совершенствование нормативно-правовых документов в области экономики. Необходимость работы в данном направлении обозначена в выступлении на V Красноярском экономическом форуме «Россия 2008 - 2020. Управление ростом» Президента РФ Д.А.Медведева: «И сегодня важно последовательно работать над улучшением законодательства. Работать над тем, чтобы новые законы были адекватными состоянию российского общества. А также - нашим перспективным планам. Чтобы они носили инновационный характер, то есть были рассчитаны на модернизацию» [144].

Указом Президента РФ от 3 апреля 1997 г. № 278 «О первоочередных мерах по реализации Послания Президента Российской Федерации Федеральному собранию «Порядок во власти - порядок в стране и основных направлениях политики Российской Федерации»» определено направление развития бухгалтерского учета в Российской Федерации, а именно переход на МСФО [7].

В настоящее время стоит острая необходимость в классификации законодательных и нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет доходов и расходов организаций по производству мебели. Это связано с тем, что нередко встречаются противоречия между различными документами. Наличие данной классификации позволит повысить качество бухгалтерской информации и, как следствие, уменьшить количество претензий со стороны органов государственной власти.

А.И.Нечитайло выделил четыре уровня в системе нормативного регулирования финансовых результатов [92]. Классификация законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету в РФ, предложенная им, имеет большое экономическое значение. С юридической точки зрения, она нуждается в уточнении.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ, представленная в работе А.С.Бакаева, имеет три существенных недостатка [45, с.8-9]. Во-первых, к первому уровню отнесены документы, статус которых значительно отличается. Во-вторых, не определены критерии отнесения документа в ту или иную группу. В-третьих, данная классификация не предусматривает наличие нормативных документов, утвержденных не Министерством финансов РФ, а другими органами исполнительной власти.

На основе изученных систем нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ, а также анализа различных точек зрения ряда ученых разработана классификация законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету доходов и расходов организаций по

1 Уровень. Акты, утвержденные Государственной думой и одобренные Советом Федерации: Федеральные законы. г 1 г

Акты, прямо регулирующие бухгалтерский учет доходов и расходов организаций по производству мебели: ФЗ «О бухгалтерском учете» 1 Акты, косвенно регулирующие бухгалтерский учет доходов и расходов организаций по производству мебели: ПС РФ, НК РФ, ТК РФ, Ж РФ и др. -—-

2 Уровень. Указы и расго >ряжения Президента РФ

3 Уровень. Постановления и распоряжения Правительства РФ

I

4 Уровень. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ

5 Уровень. Положения по бухгалтерскому учету, утвержденные зарегистрированные в Минюсте РФ приказами Минфина РФ и

1 +

ПБУ, прямо регулирующие учет доходов и расходов организаций по производству мебели (ПБУ 9/99; ПБУ 10/99; ПБУ 18/02) ПБУ, регламентирующие правила ведения бухгалтерского учета активов и обязательств, содержащие ссылки, определяющие взаимосвязь рассматриваемого объекта с организацией учета доходов и расходов организаций по производству мебели (ПБУ 2/2008, ПБУ 3/2006, ПБУ 5/01, ПБУ 6/01, ПБУ 14/2007, ПБУ 15/2008, ПБУ 19/02, ПБУ 20/03) ПБУ, характеризующие представление в бухгалтерской отчетности доходов и расходов организаций по производству мебели (ПБУ 1/2008, ПБУ 7/98, ПБУ 8/2010, ПБУ 12/2010, ПБУ 16/02, ПБУ 17/02, ПБУ 21/2008, ПБУ 22/2010)

1 г

6 Уровень. Положения по бухгалтерскому учету, утвержденные приказами Минфина РФ, за исключением положений, вошедших в пятый уровень системы

8 Уровень. Внутренние документы организации

Рисунок 7 - Современная система законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета доходов и расходов организаций по производству мебели

Данная классификация обобщает ранее составленные; учитывает современные изменения в законодательстве РФ; имеет свои особенности и новшества; содержит комментарии к законодательным и нормативным документам, поименованным на рисунке 7, причем с учетом соответствия МСФО.

Заключение

На основе изучения истории формирования доходов и расходов организаций, законодательных и нормативных документов РФ, международных стандартов финансовой отчетности выработан понятийный аппарат по теме научного исследования. Раскрыта сущность понятий «продажи», «реализация», «затраты», «издержки» и «экономические выгоды». Для целей бухгалтерского финансового учета выработаны современные определения доходов и расходов организаций.

Как показало исследование, применение термина «продажи» в сфере услуг или выполнения работ, хотя и верно, но непривычно. Термин «реализация» шире, чем термин «продажи». Он включает в себя не только продажу товарно-материальных ценностей, но и доходы от оказания услуг, выполнения работ и т.д. В условиях рыночной экономики наблюдается большое разнообразие операций, в связи с чем, в бухгалтерском учете целесообразно закрепить термин «реализация».

Доходами организации, согласно выработанному определению, признается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в результате поступления или увеличения активов (денежных средств, иного имущества) или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Проведено наглядное сравнение понятий «затраты» и «расходы» по выделенным критериям.

Исследование позволяет сделать вывод, что затратами следует считать использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов внутри организации, не приводящее к уменьшению ее капитала.

Издержки, в отличие от затрат и расходов, включают в себя упущенную выгоду (или вмененные издержки), которая не всегда может быть выражена в натуральных, трудовых или денежных измерителях (как ухудшение имиджа организации).

Определение расходов в ПБУ 10/99 «Расходы организации» дано через те понятия, которые не определены. Поэтому в ФЗ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 г. целесообразно добавить определения трех элементов финансовой отчетности: капитала, активов и обязательств. Эти термины возможно заимствовать из МСФО.

Предлагается следующее определение экономической выгоды. Экономическая выгода - это положительные последствия, которые привели или способствуют, прямо или косвенно, притоку денежных средств или их эквивалентов в организацию.

На основании проведенного исследования расходами организации целесообразно признавать уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в результате выбытия или уменьшения активов (денежных средств, иного имущества) или увеличения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением распределения капитала между участниками.

Выработано определение предмета деятельности организации, лежащее в основе классификации доходов и расходов в ПБУ 9/99 «Доходы организации» и 10/99 «Расходы организации». Его понятие включает в себя количественные и качественные признаки.

Предмет деятельности организации - это вид деятельности, который удовлетворяет одному из двух критериев.

Первый критерий заключается в том, что определенный вид деятельности относится к предмету деятельности организации, если он указан в учредительных документах.

Второй критерий заключается в том, что определенный вид деятельности относится к предмету деятельности организации, если этому виду деятельности присущи следующие признаки одновременно: 1) доходы получены от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг; предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды; предоставления

129 за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; участия в уставных капиталах других организаций; 2) данные доходы должны быть существенными для организации; 3) доходы организация получает периодически; 4) поступление и направления использования доходов запланированы на следующие отчетные периоды.

Классификацию расходов по обычным видам деятельности следует дополнить еще двумя классификационными признаками: 1) по структуре отчета о прибылях и убытках; 2) по операционным и географическим сегментам.

На основе изученных систем нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ разработана восьмиуровневая классификация законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету доходов и расходов организаций по производству мебели.

Уточнены и критически оценены критерии признания доходов в бухгалтерском учете.

Подпункт «б» п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации» «сумма выручки может быть определена» подчеркивает условный характер величины выручки, в связи с чем, данное условие целесообразно сформулировать «сумма выручки определяется».

Условие признания выручки, обозначенное в подпункте «в» п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации» «имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации» противоречит допущению временной определенности фактов хозяйственной деятельности (методу начисления), обозначенному в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации» и других нормативных документах.

Отсутствие неопределенности в отношении получения актива для подтверждения увеличения экономических выгод на 100% в России, как правило, не может соблюдаться.

Приведено сравнение критериев признания выручки по российским правилам учета и по МСФО.

Уточнены критерии признания расходов организации в бухгалтерском учете. Целесообразно применять еще одно условие признания расходов в ПБУ 10/99 «Расходы организации», которое должно быть сформулировано следующим образом: право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана).

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» присутствуют критерии признания расходов в бухгалтерском учете и Отчете о прибылях и убытках, что является методологически неверно.

Отчет о прибылях и убытках составляется по данным бухгалтерского учета, но условия признания расходов в бухгалтерском учете и отчете о прибылях и убытках разные. При этом наблюдается невыполнение главной задачи бухгалтерского учета - формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, -сформулированной в ФЗ «О бухгалтерском учете».

Проведено критическое сравнение критериев признания расходов по российской системе бухгалтерского учета и по МСФО.

В работе представлены способы оценки доходов и расходов. Поскольку в настоящее время в России не сформировался активный рынок, поэтому стоимость сделки целесообразно указывать в договоре.

На основе общей классификации оценок, изложенной Я.В.Соколовым, выработана их классификация применительно к предмету исследования.

Выражено обоснованное мнение, что оценку расходов по справедливой стоимости в РФ проводить не следует.

Выделены способы и методы исчисления себестоимости, а также методы учета и управления затратами.

Для организаций по производству мебели обоснована целесообразность применения интеграции метода директ-костинг с нормативным учетом.

Особенности технологии мебельного производства позволяют использовать в данной отрасли как позаказный, так и попередельный метод учета затрат.

Для индивидуального и мелкосерийного производства мебели целесообразен позаказный метод учета затрат, а для средне-, крупносерийного и массового - бесполуфабрикатный попередельный.

Для крупных мебельных производств рекомендуется выделение мест возникновения затрат, центров затрат и центров ответственности с целью их контроля. Затраты, собираемые по местам их возникновения, делятся на 5 элементов. Предлагается детализировать состав затрат, относимых на конкретное место их возникновения. Так, в составе материальных затрат следует выделить: основные и вспомогательные материалы, мебельная фурнитура и инструменты.

Выработаны базы распределения косвенных (вспомогательных и общепроизводственных) расходов организаций по производству мебели.

Определены счета, входящие в систему финансовых результатов, и разделены на три группы: 1) счета, прямо регулирующие учет финансовых результатов; 2) счета, косвенно регулирующие учет финансовых результатов; 3) счета, устанавливающие взаимосвязь между бухгалтерским и налоговым учетом.

Выявлены недостатки характеристики счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в Плане счетов бухгалтерского учета: 1) отсутствие ссылки о влиянии счета на величину финансового результата; 2) отсутствие упоминания, что недостачи могут быть выявлены не только в процессе заготовления, хранения и продажи, но и в процессе проведения инвентаризации незавершенного производства.

Доходы, полученные от безвозмездно полученного имущества должны увеличивать капитал, а на затраты не относиться. Так, полученные материалы должны отражаться следующей бухгалтерской записью: Дебет 10 «Материалы» Кредит 83 «Добавочный капитал». Однако, для контроля за использованием имущества и его сохранностью целесообразно полученное имущество одновременно учитывать на забалансовых счетах и ввести эти счета. Полученные основные средства следует учитывать на счете 012 «Полученные безвозмездно основные средства», материалы - на счете 013 «Полученные безвозмездно материалы».

Для организаций по производству мебели к счету 90 «Продажи» предлагается открыть субсчета второго и третьего порядка в разрезе выделенных сегментов и ассортимента выпускаемой продукции (реализованных работ, услуг, товаров).

Строение аналитического учета по счету 91 должно обеспечивать данными для заполнения формы «Отчет о прибылях и убытках». В связи с этим к счету 91 следует открыть следующие субсчета: 91/1 «Прочие доходы» (91/11 «Проценты к получению», 91/12 «Доходы от участия в других организациях», 91/13 «Другие доходы»), 91/2 «Прочие расходы» (91/21 «Проценты к уплате», 91/22 «Другие расходы»), 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Предложена современная схема формирования финансового результата организаций по производству мебели за отчетный год.

Целесообразно ввести в план счетов бухгалтерского учета счет 92 «Прибыль (убыток) до налогообложения», что упростит порядок заполнения формы «Отчет о прибылях и убытках», сделает данные бухгалтерского учета более прозрачными. В дебет счета 92 «Прибыль (убыток) до налогообложения» следует относить убыток от продаж, сальдо прочих расходов с кредита субсчетов 90/9 «Прибыль (убыток) от реализации» и 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»; в кредит счета 92 необходимо относить прибыль от продаж и сальдо прочих доходов в корреспонденции с

133 дебетом субсчетов 90/9 «Прибыль (убыток) от реализации» и 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Разработана система субсчетов к счету 99 «Прибыли и убытки» с учетом отражения на отдельном счете прибыли до налогообложения.

Выявлено, что ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» не учтено, что не все расходы, связанные с безвозмездной передачей имущества не признаются по НК РФ. Исключение составляют расходы обслуживающих производств и хозяйств градообразующих организаций в пределах установленных органами местного самоуправления нормативов и некоторые расходы, формально осуществляемые на безвозмездной основе, но фактически являющиеся частью оплаты труда (бесплатное питание и др.).

Сформированы примеры постоянных разниц в части расходов и расходов, которые учитываются в бухгалтерском учете и не учитываются в налоговом и в части доходов, которые учитываются в налоговом учете и не учитываются в бухгалтерском.

Проведенное исследование позволило выделить в учете два вида постоянных разниц: положительная (которая приводит к образованию постоянного налогового актива) и отрицательная (которая приводит к образованию постоянного налогового обязательства). Выбор названий постоянных разниц обусловлен тем, что в первом случае постоянный налоговый актив увеличивает финансовый результат, а во втором -уменьшает.

В п .11 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» налог на прибыль целесообразно заменить термином условный расход (условный доход) по налогу на прибыль. Отложенный налог на прибыль не может изменить (увеличить или уменьшить) сумму налога на прибыль в последующих отчетных периодах, так как налог на прибыль считается за отчетный период только один раз с учетом всех доходов и расходов.

Отложенный налоговый актив и отложенное налоговое обязательство в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» определяются через термин «отложенный налог на прибыль», который считаем промежуточным в данном случае и поэтому излишним.

Исследование показало, что если на момент составления отчетности известно, что со следующего отчетного периода размер ставки налога на прибыль будет иной, то и отложенный налоговый актив и отложенное налоговое обязательство следует оценивать по будущей новой ставке, так как они сами относятся к будущим периодам.

Предложена система субсчетов к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с разделением нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на отчетный период и предшествующие отчетному. А также целесообразно выделить субсчета второго порядка на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» по направлениям использования нераспределенной прибыли.

Усовершенствована методика анализа доходов по производству мебели, включающая в себя: 1) изучение движения денежных средств организации (по форме «Отчет о движении денежных средств организации»); 2) проведение оперативного анализа доходов организации (внутреннего и внешнего); 3) стратегический анализ доходов организации (в том числе 8\\ЮТ-анализ).

Выработана методика анализа расходов по производству мебели, состоящая из следующих этапов: 1) разработка системы показателей совокупных расходов, расходов по обычным видам деятельности и прочих (абсолютных и относительных); 2) выбор наиболее существенных показателей и проведение их детерминированного факторного анализа; 3) анализ расходов по пяти элементам затрат; 4) проведение горизонтального анализа расходов; 5) построение экономико-математической модели по оптимальному раскрою пиломатериалов и ее решение симплексным методом.

Для ОАО «Сходнямебельпром», исходя из различий регионов продажи, выделены следующие географические сегменты: 1) Приволжский и южный федеральный округ; 2) Дальневосточный и сибирский федеральный округ; 3) Центральный и северо-западный федеральный округ; 4) Страны СНГ и уральский федеральный округ; 5) Московская область; 6) Москва.

Выработанная экономико-математическая модель по минимизации расхода древесины имеет большое практическое значение для организаций по производству мебели, она позволит быстро и оптимально принимать управленческие и технологические решения по оптимальному раскрою пиломатериалов.

Определена методика анализа финансовых результатов, включающая: 1) изучение движения денежных средств организации; 2) анализ доходов и расходов; 3) исследование финансовых результатов с помощью предикативной модели детерминированного факторного анализа фирмы «Дюпон»; 4) анализ абсолютных и относительных показателей финансовых результатов (прибыли или убытка); 5) выявление резервов увеличения прибыли; 6) разработка прогнозных показателей прибыли с учетом перспектив развития организации (расчет точки безубыточности); 7) построение и решение экономико-математической модели, направленной на максимизацию финансового результата.

Применение экономико-математической модели, направленной на максимизацию финансового результата, позволит повысить размер маржинального дохода (валовой прибыли) ОАО «Сходнямебельпром».

Проведенное исследование позволило сделать вывод, что разработанная экономико-математическая модель обладает большой гибкостью и позволяет изменять ассортимент выпускаемой продукции, добавлять или удалять факторы, влияющие на финансовый результат, по мере производственной необходимости.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Ивашкина, Елена Юрьевна, 2011 год

1. Конституция Российской Федерации. Принята всенародным голосованием 12.12.1993г. (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008г. № 6-ФКЗ, от 30.12.2008г. № 7-ФЗ).

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994г. №51-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 27.12.2009г., с изм. от 18.07.2009г.). Принят Государственной Думой 21.10.1994г.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000г. №117-ФЗ. (в ред. Федеральных законов от 30.07.2010г., с изм. от 24.07.2007г.). Принят Государственной Думой 19.07.2000г. Одобрен Советом Федерации 26.07. 2000г.

4. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001г. № 197-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 25.11.2009г., с изм. от 03.11.2009г.). Принят Государственной Думой 21.12.2001г. Одобрен Советом Федерации 26.12.2001г.

5. Лесной кодекс Российской Федерации от 04.12.2006г. № 200-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 22.07.2010г.). Принят Государственной Думой 08.11.2006г. Одобрен Советом Федерации 24.11.2006г.

6. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996г. №129-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 27.07.2010г.). Принят Государственной Думой 23.02.1996г. Одобрен Советом Федерации 20.03.1996г.

7. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283 «Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».

8. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. №34-н (в ред. приказов Минфина РФ от 26.03.2007г.).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №32-н (в ред. приказов Минфина от 08.11.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.1999г. №1791.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №33-н (в ред. приказов Минфина РФ от 08.11.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.1999г. №1790.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02), утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002г. №114-н (в ред. приказа Минфина РФ от 25.10.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.12.2002г. №4090.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда (ПБУ 2/2008), утв. приказом Минфина РФ от 24.11.2008г. №116-н (в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 24.11.2008г. №12717.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01),утв. приказом Минфина РФ от 09.06.2001г. №44-н (в ред. приказов Минфина РФ от 25.10.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 19.07.2001г. №2806.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. №26-н (в ред. приказов138

15. Минфина РФ от 25.10.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001г. №2689.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утв. приказом Минфина РФ от 27.12.2007г. № 153-н (в ред. приказов Минфина РФ от 25.10.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 23.01.2008г. №10975.

17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008), утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. №107-н (в ред. приказов Минфина РФ от 08.11.2010г.).3арегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008г. №12523.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утв. приказом Минфина РФ от 10.12.2002г. №126-н (в ред. приказов Минфина РФ от 08.11.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.12.2002г. №4085.

19. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03),утв. приказом Минфина РФ от 24.11.2003г. №105-н (в ред. приказа Минфина РФ от 18.09.2006г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 22.01.2004г. №5457.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. №106-н (в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.2010г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008г. №12522.

21. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утв. приказом Минфина РФ от 25.11.1998г. №56-н (в ред. приказа Минфина РФ от 20.12.2007г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.12.1998г. №1674.

22. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010), утв. приказом Минфина РФ от 13.12.2010г. №167-н. Зарегистрировано в Минюсте РФ 03.02.2011г. №19691.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), утв. приказом Минфина РФ от 08.11.2010г. №143-н. Зарегистрировано в Минюсте РФ 14.12.2010г. №19171.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02) от 02.07.2002г. №66-н (в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.2010 г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2002г. №3655.

25. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. №106-н (в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.20Юг). Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008г. №12522.

26. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утв. приказом Минфина РФ от 28.06.2010г. №63-н (в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.2010г). Зарегистрировано в Минюсте РФ 30.07.2010г. №18008.

27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утв. приказом Минфина РФ от 16.10.2000г. №92-н (в ред. приказа Минфина РФ от 18.09.2006г.).

28. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999г. №43-н (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010г.).

29. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008), утв. приказом Минфина РФ от 24.04.2008г. №48-н. Зарегистрировано в Минюсте РФ 26.05.2008г. №11749.

30. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утв.140приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. №91-н (в ред. приказа Минфина РФ от 27.11.2006г.). Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 г. №552.

31. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утв. приказом Минфина РФ от 28.12.2001г. №119-н (в ред. приказов Минфина РФ от 26.03.2007г.).

32. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94-н (в ред. приказов Минфина РФ от 18.09.2006г.).

33. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, утв. приказом Минфина РФ от 01.07.2004г. № 180.

34. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России от 29.12.1997 г. Одобрено Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ.

35. Письмо Министерства Финансов РФ от 24.09.2001г. № 04-05-11/71.

36. Приказ Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22.07.2003г. № 67-н (в ред. приказов Минфина РФ от 08.11.2010г.).

37. Приказ Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010г. № 66-н. Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2010г. № 18023.

38. Адамов H.A. Теория и методология учета и внутрихозяйственного контроля в строительстве: дисс.д-ра эк.наук: 08.00.12. Москва, 2005. -389 с.

39. Алтынбаева М.Р. Учет и анализ доходов и расходов дочерних предприятий вспомогательного производства: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Саратов, 2005. - 154 с.

40. Антология экономической классики / под ред. Столярова И.А. Т 1, 2. М. 1996.-966 с.

41. Бадмаева Ж.Д. Учетная информация в системе управления расходами коммерческой организации: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Санкт-Петербург, 2002. - 196 с.

42. Бакаев A.C. Комментарий к положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. - 128 с.

43. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: «Финансы и статистика», 2000. 288 с.

44. Банк C.B. Методология финансового учета, анализа и аудита операций с деривативами в период гармонизации и адаптации к международным стандартам: дисс. д-ра эк. наук : 08.00.12. Орел, 2008. - 303 с.

45. Бартенев С.А. История экономических учений. М.: Юристъ, 2000. -456 с.

46. Богомолова И.П., Стукало О.Г., Трунова Е.Б. Аналитическая оценка доходов и расходов ОАО «Бутурлиновский мелькомбинат» // Экономический анализ: теория и практика. 2007. - № 19. - с.24 -31.

47. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Омега-JI, 2002. - 528 с.

48. Воропаева М.В. Управленческий учет расходов на продажу в промышленности: дисс.канд.эк.наук. -М., 2004. 162 с.

49. Гетьман В.Г., Терехова В.А., Шнейдман JI.3. Финансовый учет. М.: Финансы и статистика, 2008. - 816 с.

50. Гладких О.П. Нормативное регулирование бухгалтерского учета доходов и расходов коммерческих организаций: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Санкт-Петербург, 2002. - 202 с.

51. Горчаков Р. Кризис преодолим // Мебельщик. 2009. - № 2 - 3 (46). -с.82 - 87.

52. Грюнинг X. ван. Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. 3-е изд., обновл. и перераб. / Всемирный банк. М.: Издательство «Весь Мир», 2006. 344 с.

53. Гузей В.А. Анализ и прогнозирование финансовых результатов деятельности коммерческой организации: на примере авиационной отрасли: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Ростов-на-Дону, 2007. 229 с.

54. Донцова Л.В. Анализ финансовой отчетности: учебник / Л.В.Донцова, Н.А.Никифорова. 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство «Дело и сервис», 2008. - 368 с.

55. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2008. - 148 с.

56. Еленевская Е.А. Учетно-аналитическое обеспечение управления в системе потребительской кооперации: дисс.д-ра эк.наук: 08.00.12: Казань, 2002. 430 с.

57. Ефремова A.A. Оценка по справедливой стоимости: необходимость и возможность для российского бухгалтерского учета / A.A. Ефремова // Бухгалтерский учет. 2002. - № 18. - с.47 -51.

58. Жарылгасова Б.Т. Методология анализа финансовых результатов деятельности организаций // Аудит и финансовый анализ. 2007. - №5. -с.118- 128.

59. Жданова И.Ф. Русско-английский экономический словарь. М.: Рус.яз., 1999. - 880 с.

60. Иванова Ж.А. Анализ финансовых результатов деятельности предприятия в условиях рыночной экономики: на примере молочнойпромышленности Республики Бурятия: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. М., 1997.- 194 с.

61. Илларионов А. Диагноз от Илларионова // Мебельный бизнес. 2009. -№ 1 (76). - с. 15 - 17.

62. Илюхина И.А. Управление затратами в системе управленческого учета в организациях потребительской кооперации: дисс.канд.экон.наук: 08.00.12. М, 2007.- 184 с.

63. Исследование операций в экономике: Учебн.пособие для вузов/ Н.Ш.Кремер, Б.А.Путко, И.М.Тришин, М.Н.Фридман; Под ред. проф. Н.Ш.Кремера. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. - 407с.

64. Калиничева Р.В. Теория и методология экономического контроля в организациях потребительской кооперации: дисс.д-ра эк.наук: 08.00.12. М, 2007.-366 с.

65. Карзаева H.H. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации. М.: Финансы и статистика, 2002. - 222с.

66. Кибикина O.JI. Бухгалтерский учет финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. М., 2006. 209 с.

67. Ковалев В.В. Справедливая стоимость в системе категорий бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2002. - № 17. - с.67 - 72.

68. Колесник Н.Ф. Методология и организация учетно-информационного обеспечения управления расходами непроизводственного характера: дисс.докт.эк.наук: 08.00.12. Саранск, 2006. - 454 с.

69. Комиссарова И.П. Трансформация учета расходов организации: дисс. .докт.эк.наук: 08.00.12. М., 2003. 327 с.

70. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: Инфра - М, 2009. - 720 с.

71. Коноваленко С.А. Управленческий учет расходов по организации производства и управлению в сельскохозяйственных предприятиях: дисс. .канд.эк.наук: 08.00.12. Мичуринск, 2006. - 225 с.

72. Константинов В.А., Гиновкер М.Э., Алимов С.А. Грамотноеиспользование понятий «расходы», «затраты» и «издержки» в формировании основ внутренней учетно-аналитической системы для промышленных предприятий // Управленческий учет. 2006. - №2. - с.4 -13.

73. Кореняко Е.А. Организация учета расходов хозяйствующих субъектов: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Липецк, 2005. - 259 с.

74. Кубахов Е.В. Организация бухгалтерского и налогового учета расходов хозяйствующих субъектов: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Воронеж, 2003. - 162 с.

75. Кузнецов Ю.Н., Козубов В.И., Волощенко А.Б. Математическое программирование: Учебн.пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Высшая школа. 1980 - 300 с.

76. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. — 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2002. -640 с.

77. Ларионов А.Д., Нечитайло А.И. Бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов. Новосибирск: Юридический Центр-Пресс, 2002.-318 с.

78. Леонтьева Ж.Г., Гладких О.П. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческих организаций. СПб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2003. - 394 с.

79. Лядина Н.Г., Уразбахтина Л.В., Лядин В.П. Классификация задач линейного и нелинейного программирования. Уч. Пособие. М.:ФГОУ ВПО РГАУ-МСХА им.К.А.Тимирязева, 2007. 92 с.

80. Мазурова И.И. Анализ нового порядка формирования доходов и расходов организации во взаимосвязи с налогообложением: учеб. пособие / Мазурова И.И., Сысоева Г.Ф. СПб.: СПбГУЭФ, 2000. - 87с.

81. Макарова К.С. Учет затрат на малых предприятиях мебельной промышленности: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. -М., 2005. 230с.

82. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии. Под ред. Ф.Энгельса. М., Политиздат, 1978. ТЛИ, кн.Ш. Процесс капиталистического производства, взятый в целом. Ч.П. 1-1У, 509-1084 с.

83. Мартынова Р.Ф. Учет доходов и расходов текущей деятельности таможенных терминалов: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. М., 2006. -210с.

84. Международные стандарты финансовой отчетности 2006: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 2006. 1060 с.

85. Мелентьева В.В. Экономический анализ рентабельности, доходоемкости, издержкоемкости в торговле: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. М., 2000.-237 с.

86. Мелихова И.В. Учетно-аналитическое обеспечение управления расходами в торговых организациях: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. -Сургут, 2006. 193 с.

87. Мельник М.В., Мизиковский Е.А., Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет. М.: Экономистъ, 2006.- 383 с.

88. Мороз О.Н. Статистическое исследование доходов торговой деятельности как функция управления организациями потребительской кооперации: дисс. канд.эк. наук : 08.00.12. Новосибирск, 2003. - 191с.

89. Нечитайло А.И. Учет финансовых результатов и распределения прибыли. СПб.: Питер, 2005. - 336 с. - (Серия «Бухгалтеру и аудитору»

90. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы, М.: Аналитика-Пресс, 2000. 208с.

91. Николаева С.А. Методология бухгалтерского учета в России в период перехода к рыночной экономике // Автореферат на соискание ученой степени доктора экономических наук, М.: 2000. -61 с.

92. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. М.: «Аналитика - Пресс», 1997. - 144 с.

93. Никольская Э.В. Анализ затрат на производство // Экономический анализ: теория и практика. 2007. - №5 (86). - с.2 - 7.

94. Никонова И.Ю. Формирование учетно-аналитической информации офинансовых результатах организации: дисс. канд.эк.наук: 08.00.12. Иркутск, 2008. 154 с.

95. Новодворский В.Д., Хорин A.A. Доход как учетная категория // Бухгалтерский учет.- 1998. № 6. - с.99-103.

96. Овсийчук В.Я. Формирование системы внутрихозяйственного контроля в сельскохозяйственных организациях: Монография. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2006. - 380 с.

97. Овсийчук М.Ф., Казакова A.B. Нормативный учет и контроль затрат на сельскохозяйственных предприятиях. М.: Колос, 1992. - 110 с.

98. Овсийчук М.Ф., Сидельникова Л.Б. Финансовый менеджмент. М: Дашков и Ко. 2003. - 152 с.

99. Ожегов С.И. Словарь русского языка: Ок. 57000 слов / Под ред. докт. филол. наук, проф.Н.Ю.Шведовой. 13-е изд., испр. - М.: Инфра-М. -2009. - 278 с.

100. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов. М.: Инфра-М. -2009. 278 с.

101. Перегудов Ф.И., Тарасенко Ф.П. Введение в системный анализ. М.: Высшая школа, 1989. 367 с.

102. Петрова В.И. и др. Управленческий учет и анализ. М.: ИНФРА-М, 2010. 304 с.

103. Полторанин В.В. О кассовом методе учета доходов и расходов//Бухгалтерский учет. 1999. -№11.- с.91-92.

104. Попова JI.B. Анализ потоварной издержкоемкости в предприятиях общественного питания при переходе к рыночным отношения: автореферат дис. канд. эк. наук : 08.00.12. Москва, 1991. - 23 с.

105. Прохорова H.A. Аудит расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы на предприятиях: дисс. канд.эк.наук. -Тольятти, 2006. 196 с.

106. Пучкова Н.В. Управленческий учет и анализ расходов на предприятиях электроэнергетики: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Орел, 2008. 198 с.

107. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Л.Б. Современный экономический словарь. М: Инфра-М, 2000. 480 с.

108. Рогуленко Т.М. Аудит. М.: КноРус, 2010. - 415 с.

109. Сабанин Р.Л. Доходы и расходы в системе бухгалтерского учета и в налогообложении: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. -М., 2002. 170 с.

110. Садуакасова Б. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое пособие по трансформации. Новосибирск: Сибвузиздат, 2002. - 300 с.

111. Светлов Н.М., Светлова Г.Н. Построение и решение оптимизационных моделей средствами программ MS Excel и ХА. Методические указания для студентов экономического факультета. М.: ЦОП ФГОУ ВПО РГАУ-МСХА имени К.А.Тимирязева. - 27 с.

112. Сидоров Ю.П. Деревообрабатывающая промышленность: от кризиса до кризиса // Деревообрабатывающая промышленность. 2009. - № 3. -с.2-5.

113. Ситникова В.В. Анализ в системе управления финансовыми результатами деятельности производственных предприятий: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Йошкар-Ола, 2005. - 278 с.

114. Слабинская И.А., Потапова О.П. Отчет о прибылях и убытках (форма №2) и МСФО 12 «Налоги на прибыль». // Белгородский экономический вестник. 2004. - №1-2. - С. 5-14.

115. Собашников C.B. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческой организации: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. М., 2004. -170 с.

116. Соколов Ю.А. Расходы организаций. М.: Издательство «Альфа -Пресс», 2006. - 224 с.

117. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. - 496 с.

118. Соколов Я.В., Патров В.В., Карзаева H.H. Новый план счетов и основы ведения бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003. 640с.148

119. Суглобов А.Е., Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудиторской деятельности. М: Экномистъ, 2008. - 394 с.

120. Трубников A.A. Учет доходов и расходов торговых посреднических организаций: дисс.канд.эк.наук. -М., 2005. 186 с.

121. Урасова Н.Г. Интеграция управленческого учета и внутрихозяйственного контроля в хлебопекарных организациях: дисс. .канд.экон.наук. М., 2006. - 156 с.

122. Федотовская Е.Ю. Бухгалтерский учет и анализ расходов на предприятиях электроэнергетики в условиях реструктуризации отрасли: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Сургут, 2007. - 242 с.

123. Феофанов Н.Ю. Анализ финансовых результатов деятельности профессионального спортивного клуба: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. -Новосибирск, 2007. 221 с.

124. Финансовые результаты: бухгалтерский и налоговый учет: Учеб.пособие/ JI.H. Булавина, Н.В. Кулиш, Е.И. Костюкова и др. М.: Финансы и статистика, 2006. - 320 е.: ил.

125. Фомина М.И. Совершенствование системы учета формирования финансового результата и методики анализа его показателей на промышленных предприятиях: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Орел, 2002. - 203 с.

126. Хендриксен Э.С., ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1997. 576с.

127. Хорин А.Н. Справедливая стоимость как бухгалтерская оценка / А.Н.Хорин, М.Г.Успаева // Бухгалтерский учет. 2002. - № 23. - с. 65 -66

128. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: цель составления. // Бухгалтерский учет. 2001, № 8 - с.57-62.

129. Хоружий Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве. М.: Финансы и статистика. 2004г. - 496 с.

130. Хоружий JI.И, Джикия К.А., Хоружий В.И. Бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях. М.: Альфа-Пресс. 2005г. - 224 с.

131. Чеботарева З.В. Организация учета и аудита расходов на рекламу: дисс.канд.эк.наук. -М., 2003. 194 с.

132. Челюбеева Р.Т., Писаренко А.С. Закупки сельскохозяйственной продукции. Учет и налогообложение. М.: Дашков и Ко. 2006г. - 308 с.

133. Четверина Е.В. Управленческий учет доходов организации: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Казань, 2006. - 195 с.

134. Шевченко Ю.С. Анализ финансовых результатов деятельности организаций, их формирование и отражение в бухгалтерской отчетности: по материалам сельскохозяйственных организаций Краснодарского края : дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Краснодар, 2007. -216 с.

135. Шеремет А.Д. Суйц В.П. Аудит: учеб. Пособие. М.: Инфра - М, 1995. - 240 с.

136. Шумилова И.В. Внутренний аудит доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности: дисс.канд.эк.наук: 08.00.12. Тольятти, 2006. - 199 с.

137. Экономическая энциклопедия / Под ред. Л.И.Абалкина. M.: Экономика, 1999.- 1055 с.

138. Юдина Л.Н. Анализ финансовых результатов деятельности убыточных организаций. // Экономический анализ: теория и практика. 2005, № 17.- с.21-27.

139. Hiromoto T. Another hidden Japanese Management Accounting. // Harvard Bisiness Review. - 1988, July - August. - pp.4-7.

140. Официальный сайт министерства финансов РФ Электронный ресурс. URL: http://www.minfin.ru (дата обращения: 10.07.2010).

141. Официальный сайт Д.А.Медведева Электронный ресурс. URL: http://www.medvedev2008.ru (дата обращения: 10.05.2010).

142. Современный экономический словарь Электронный ресурс. URL: http://slovari.yandex.ru (дата обращения: 02.08.2010).