

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

**УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ
СЕБЕСТОИМОСТИ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ**

Выпускная квалификационная работа

студентки очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001205
Ковалевой Марины Викторовны

Научный руководитель

к.э.н., доц. Калуцкая Н.А.

БЕЛГОРОД 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ	6
1.1.Понятие и признание затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)	6
1.2.Классификация и группировка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)	12
1.3.Нормативное регулирование затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)	19
2.ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ВОДСЕРВИС»	23
2.1.Организационная характеристика ООО «Водсервис»	23
2.2.Анализ основных экономических показателей ООО «Водсервис»	29
2.3.Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ООО «Водсервис»	37
3.БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ В ООО «ВОДСЕРВИС»	43
3.1.Документальное оформление учета затрат на производство ООО «Водсервис»	43
3.2.Учет прямых и косвенных затрат на производство в ООО «Водсервис»	55
3.3.Калькулирование себестоимости оказания услуг ООО «Водсервис»	65
3.4.Пути совершенствования учета затрат на производство ООО «Водсервис»	69
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	76
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	80
ПРИЛОЖЕНИЯ	85

ВВЕДЕНИЕ

Под себестоимостью следует понимать затраты, направленные на выполнение различных работ, производство продукции либо оказание конкретных услуг. Обычно в это понятие входят расходы, связанные с производством выпускаемого товара. Иногда данный показатель подсчитывается с учетом финансовых затрат, которые распределяются на каждую единицу производимой продукции.

Таким образом, себестоимость состоит из различных показателей: расход на оплату рабочим, на амортизацию основных средств и пр. Что такое оказание услуг по себестоимости? Себестоимость оказания услуг - это важный показатель бухгалтерской отчетности, который идет после выручки. К финансовым результатам от оказания услуг также относятся иные расходы. Итак, данное понятие основывается на затратах, которые несет фирма по выполнению услуг. В него включаются также транспортные и прочие услуги организаций извне. Помимо этого, оказанные услуги дают еще один показатель, представленный в виде себестоимости выполненных услуг.

Именно поэтому каждого предпринимателя интересует вопрос, связанный с тем, как можно рассчитать себестоимость оказания услуг. Формула, используемая для подсчета данного понятия, выглядит следующим образом: затраты на сырье, материалы, комплектующие + прямые затраты на оплату труда. Задачи и значение формирования себестоимости оказания услуг.

Себестоимость оказания услуг является важным критерием, который характеризует экономическую эффективность процесса производства. Задачи учета себестоимости оказания услуг позволяют точно рассчитать не только будущую прибыль каждого предприятия, но и определить, каков будет показатель рентабельности организации. Немаловажную роль задача анализа

данного понятия играет в финансовом отчете затрат, их исследовании, планировании и контроле.

Актуальность данной выпускной квалификационной работы определяется тем, что себестоимость оказания услуг предоставляет финансовому директору фирмы всю необходимую информацию, связанную с затратами предприятия и управленческим персоналом. Помимо всего, этот показатель позволяет выявить возможности для повышения эффективности применения трудовых, материальных и денежных ресурсов в период производства, снабжения, а также выполнения услуг.

Учет этого процесса состоит из следующих этапов: планирование затрат; контроль затрат. Так как себестоимость оказания услуг является важным микро- и макропоказателем, для его расчета экономисты берут во внимание все затраты фирмы. Ведь только минимальные затраты и максимальная выручка обеспечат компанию высоким показателем чистой прибыли, следовательно, сделают предприятие рентабельным.

Себестоимость отражает полную совокупность всех производимых предприятием затрат на производство и дальнейшее оказание услуг. Структура себестоимости – это ее состав по статьям калькуляции или элементам затрат с учетом доли каждого элемента (либо составляющей) в полной себестоимости оказываемых услуг.

Цель данной выпускной квалификационной работы - выявить пути совершенствования бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости оказания услуг.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующий ряд задач:

- рассмотреть затраты на производство, их классификацию, оценку и группировку в бухгалтерском учете;
- изучить организационно-экономическую характеристику ООО «Водсервис»;

- изучить документальное оформление учета затрат на производство и калькулирование себестоимости оказания услуг;
- проанализировать учет прямых косвенных затрат на производство и калькулирование себестоимости оказания услуг;
- наметить мероприятия по совершенствованию учета затрат на производство и калькулирование себестоимости оказания услуг.

Объектом данного исследования выступает общество с ограниченной ответственностью «Водсервис». Предметом - учет затрат на производство и калькулирование себестоимости оказания услуг на примере ООО «Водсервис».

Теоретической основой работы послужили законодательные и нормативные акты, отечественная и зарубежная научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учета. В качестве информационной базы для написания работы использовалась годовая бухгалтерская отчетность организации за период 2013-2015 гг.

Обработка информации и в целом выполнение работы производилось с использованием таких методов исследования, как счнета и двойная запись, инвентаризация, системный подход, оценка, синтез, вертикальный и горизонтальный анализ, метод сравнений и другие методы.

Работа изложена на 84 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 13 таблиц, 3 рисунка, список использованной литературы насчитывает 50 наименований, к работе приложено 16 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ

1.1. Понятие и признание затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)

Процесс формирования затрат на оказание услуг является важнейшим инструментом управления предприятием. Система учета затрат на оказание услуг своей основной целью ставит получение точной и подробной информации обо всех фактически понесенных в процессе оказания услуг затрат и калькулирования полной фактической себестоимости выпускаемой продукции, производимых работ и услуг.

Затраты на производство продукции (товара, работ, услуг) выступают важнейшим элементом при определении цены.

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой затраты на производство и реализацию продукции, выраженную в стоимостной оценке.

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются:

- 1) затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), т.е. материальные затраты - стоимость покупных материалов и сырья, используемых на производственные нужды, подвергающихся в дальнейшем дополнительной обработке (основные материалы, ГСМ, материалы общего назначения, энергетические затраты)
- 2) затраты на обслуживание производственного процесса – относятся расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- 3) отчисления на пенсионное обеспечение - отражают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам Пенсионного фонда;

- 4) затраты, связанные со сбытом продукции;
- 5) затраты на оплату труда - затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, а также компенсации, выплачиваемые женщинам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком.
- б) прочие затраты – отражают оплату услуг связи. [20, с. 284]

Затраты – понятие, которое употребляется в бухгалтерском учете часто, но не имеет однозначного смысла. В таблице 1.1 следует рассмотреть мнения нескольких авторов.

Таблица 1.1

Сравнительный анализ подходов к определению «Затраты»

№	Определение затрат	Автор
1	2	3
1	Выраженные в денежной форме расходы предприятий, предпринимателей, частных производителей на производство, обращение, сбыт продукции. [5, с. 215]	Алексеева, Г.И.
2	Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. [1]	Глава 25 Налогового Кодекса РФ
3	Уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). [3]	Положение по бухгалтерскому учету 10/99
4	Выраженные в денежной форме совокупные издержки живого и овеществленного труда в процессе предпринимательской деятельности в течение определенного периода времени. [26, с. 324]	Ивашкевич В. Б.
5	Совокупность расходов предприятия на производство продукции (работ, услуг) и ее реализацию, выраженные в денежной форме. [28, с. 128]	Карпова Т. П.
6	Потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары и услуги. [12, с. 136]	Бреславцева, Н.А.
7	Расходы организации на создание производственных запасов материально-технических ресурсов и услуги (работы) поставщиков, включая потребленную в процессе производства их часть. [16, с. 231]	Врублевский Н. Д.
8	Средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющих в наличии, и регистрируемые в балансе как активы предприятия, способные принести доход в будущем. [15, с. 112]	Вахрушина М. А.

Обобщая вышеизложенное, под затратами следует понимать стоимостную оценку использованных материальных, трудовых, финансовых

и иных ресурсов. Затраты признаются в качестве расходов только в том случае, если они связаны с получением денежных средств. [11, с. 121]

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность. [4]

Текущие расходы хозяйствующего субъекта в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности хозяйствующего субъекта подразделяются на:

- 1) расходы по обычным видам деятельности;

- 2) прочие расходы.

В бухгалтерском учете расходы по обычным видам и предметам деятельности организации признаются (отражаются на счетах учета затрат) при соблюдении следующих условий:

- сумма расходов может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, когда она передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении его передачи.

При этом в состав затрат включается также амортизация по активам, определяемая исходя из их стоимости, срока полезного использования и принятых способов ее начисления. [5, с. 148]

Порядок учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) или учета издержек обращения организация определяет самостоятельно исходя из отраслевой специфики и нормативных документов (при их наличии), применяемых в части, не противоречащей новым нормативным документам по бухгалтерскому учету.

Также хозяйствующий субъект может нести расходы, не связанные с основным видом деятельности. Сюда следует отнести следующие виды расходов:

- а) расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- б) проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- в) расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемые кредитной организацией;
- г) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- д) возмещение причиненных организации убытков;
- е) убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- ж) суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания. [30, с. 116]

Составной частью производственного учета является калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг). Климова М. А. дает определение калькулированию: «Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) – это исчисление величины затрат, приходящихся на единицу (выпуск) продукции». [31, с. 147] Ведомость, в которой производится расчет на единицу продукции, называется калькуляцией.

На этапе калькулирования:

- группируются затраты;

- соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции;

- определяются затраты, приходящиеся на единицу их носителя, т.е. на единицу продукции (работ, услуг), предназначенной для реализации или внутреннего пользования;

- исчисляется себестоимость продукции.

Калькулирование позволяет:

- изучать формирование себестоимости полученных в процессе производства конкретных видов продукции;

- сравнивать фактические значения затрат с плановыми значениями;

- сравнивать затраты предприятия на конкретный вид продукции с затратами на аналогичную продукцию у конкурентов;

- формировать обоснованные цены на каждый вид продукции (учитывать реальные затраты на производство и реализацию, потребительскую стоимость продукции и т.п.);

- принимать обоснованные решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства продукции, не пользующейся спросом, и т.д.

Объектом калькуляции являются отдельные виды продукции (выполненные работы, оказанные услуги) в результате производственной деятельности предприятия, по которым исчисляется себестоимость. В многопрофильных производствах, вырабатывающих определенные модели и модификации, объектом калькуляции являются однородные группы изделий. [22, с. 162]

Калькуляционные единицы — это единицы, характеризующие физические свойства объекта калькуляции. Они указываются в натуральных (штуки, тонны, метры и т.д.) и условно-натуральных единицах, в единицах времени (часы, машино-часы, человеко-дни и т.д.), в единицах работы.

Условно-натуральные единицы применяются при калькулировании промежуточной продукции.

Из множества калькуляционных единиц для калькулирования используется один измеритель, который рассматривается как основной.

Перечень затрат по статьям калькуляции включает в себя:

1) затраты, непосредственно связанные с оказанием услуг – сырье и материалы, основная заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств.

2) расходы, связанные с обслуживанием и управлением производства - общехозяйственные расходы (уплата налогов и сборов, амортизация основных средств, затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков и т.д.).

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты организации группируют и учитывают по статьям калькуляции. В основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена типовая группировка затрат по статьям калькуляции, которую можно представить в следующем виде:

- 1) сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы;
- 3) покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций;
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) заработная плата производственных рабочих;
- 6) отчисления на социальные нужды;
- 7) расходы на подготовку и освоение производства;
- 8) общепроизводственные расходы;
- 9) общехозяйственные расходы;
- 10) брак в производстве;
- 11) прочие производственные расходы;
- 12) коммерческие расходы.

Сумма одиннадцати первых статей образует производственную себестоимость продукции, а сумма двенадцати статей - полную себестоимость продукции. [13, с. 179]

Таким образом, с помощью фактической калькуляции исчисляют действительно имевшие место расходы на создание той или иной продукции в течение отчетного периода, определяют фактическую рентабельность отдельных изделий и услуг.

1.2. Классификация и группировка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)

Классификация затрат является одним из определяющих моментов рациональной организации учета затрат, поскольку она способствует принятию эффективных решений, позволяет влиять на финансовые результаты. Классификация затрат позволяет организовать управление за затратами: появляется возможность своевременно и правильно выявлять факторы и резервы снижения затрат на производство, осуществляется прогнозирование и регулирование затрат.

В настоящее время методическими рекомендациями по учету затрат и калькулированию себестоимости предусмотрена классификация производственных затрат для целей бухгалтерского учета.

Группировка затрат по экономическим элементам представляет собой величину текущих издержек производства или обращения, произведенных организацией за данный отчетный период независимо от того, закончено ли изготовление продукта, выполнена ли работа. [17, с. 46]

Значимость данной классификации возрастает по мере создания предпосылок для разделения учетной системы предприятий на финансовую (бухгалтерскую) и внутреннюю (производственную, управленческую) подсистемы.

Для наглядности следует привести сопоставление перечня затрат по экономическим элементам из Положений по бухгалтерскому учету и Налогового кодекса РФ в таблице 1.2.

Таблица 1.2

Группировка затрат по экономическим элементам

Положение по бухгалтерскому учету 10/99	Глава 25 Налогового кодекса РФ
<ul style="list-style-type: none">• материальные затраты;• затраты на оплату труда;• отчисления на социальные нужды;• амортизация;• прочие затраты.	<ul style="list-style-type: none">• материальные расходы;• расходы на оплату труда;• суммы начисленной амортизации;• прочие расходы.

Как видно из таблицы 1.2, Налоговый кодекс РФ [1] предусматривает выделение не пяти, а четырех элементов затрат. Такой элемент затрат, как отчисления на социальные нужды, не выделяется обособленно, а входит в состав статей «Расходы на оплату труда» и «Прочие расходы» в зависимости от принятой учетной политики организации.

I) материальные затраты - отражают стоимость покупных материалов, используемых на производственные нужды. Материальные запасы принимаются к учету по фактической стоимости;

II) расходы на оплату труда - отражают затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия за фактически выполненную работу или отработанное время. Основными методами оплаты труда в данной организации являются простая повременная, прямая сдельная;

III) расходы на социальные нужды – осуществляют в виде обязательных отчислений по установленным законодательством нормам органам фонда медицинского страхования, Пенсионного фонда, Фонда социального страхования. К таким отчислениям относятся: взносы от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, взносы на обязательное пенсионное страхование на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии. Отчисления в

Пенсионный Фонд, органам социального страхования отражается в своде отчислений и удержаний;

IV) амортизация основных фондов - отражают сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленную исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм;

V) прочие затраты - отражают налоги и сборы, командировочные расходы, расходы за пользование кредитами, оплату услуг связи, арендная плата.

В случае направления работника в командировку на основании приказа руководителя предприятия работнику оформляется командировочное удостоверение, в котором отмечается записи о днях отправления и прибытия. [45, с. 512-536]

Цель любой классификации заключается в разделении затрат в зависимости от того или иного признака.

Данное разделение помогает группировать затраты, что облегчает работу при формировании себестоимости в бухгалтерском финансовом учете.

В этой связи заслуживает внимания классификация затрат, предложенная К. Друри. [19, с. 112] По его мнению, прежде всего, в учете накапливается информация о трех категориях затрат:

- 1) расходы на материалы;
- 2) рабочую силу;
- 3) накладные расходы;

Более подробно стоит остановить взгляд на классификации затрат в зависимости от различных классификационных признаков, предлагаемой Кондраковым Н.П. [31, с. 185], представленной в таблице 1.3.

Классификация затрат на производство продукции

Признак классификации	Виды затрат
1) по экономической роли в процессе производства	- основные - накладные
2) по составу	-одноэлементные -комплексные
3) по способу включения в себестоимость продукции	-прямые -косвенные
4) по периодичности возникновения	-единовременные -текущие
5) по отношению к производственному процессу	-производственные -коммерческие
6) по эффективности	-эффективные -неэффективные
7) по отношению к объему производства	-переменные -постоянные -условно-переменные -условно-постоянные

Следует привести краткое описание каждого из видов затрат представленных в таблице 1.3.

Основными называются затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы и другие расходы, кроме общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Накладные расходы образуются в связи с организацией; обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Одноэлементными называются затраты, состоящие из одного элемента, — заработная плата, амортизация и др.

Комплексными называются затраты, состоящие из нескольких элементов, например цеховые и общезаводские расходы, в состав которых входят заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные расходы.

Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его

себестоимость: сырье и основные материалы, потери от брака и некоторые другие.

Косвенные затраты не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные, общехозяйственные, коммерческие расходы и некоторые другие. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции. Например в угольной промышленности, где вырабатывается лишь один вид продукции, все затраты являются прямыми. [28, с. 89]

В зависимости от периодичности расходы делятся на текущие и единовременные. К текущим расходам относятся расходы, имеющие частую периодичность, например расход сырья и материалов, к единовременным (однократным) — расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и др.

К производственным относят все расходы, связанные с изготовлением товарной продукции и образующие ее производственную себестоимость.

Внепроизводственные (коммерческие) расходы связаны с реализацией продукции покупателям. Производственные и внепроизводственные расходы образуют полную себестоимость товарной продукции.

По эффективности различают эффективные и неэффективные затраты. Эффективные – в результате этих затрат получают доходы от реализации тех видов продукции, для выпуска которых были произведены эти затраты. Неэффективные – затраты непроизводительного характера, в результате которых не будут получены доходы, так как не будет произведен продукт. Это потери в производстве (от брака, простоев, недостач, порч ценностей).

По отношению к объему производства различают переменные, постоянные, условно-постоянные и условно-переменные затраты. К переменным относят расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции. К ним относятся затраты на

материалы и оплату труда. Постоянными производственными затратами называются производственные затраты, которые остаются неизменными в течение отчетного периода при изменении объемов производства. К ним относят расходы на арендную плату, услуги банка и т.д. Условно-постоянные затраты — затраты, которые не изменяются или изменяются незначительно в зависимости от изменения объема производства. К ним относят амортизацию основных средств, затраты на услуги связи и т.д. Условно-переменные затраты – это расходы, которые изменяются в прямой пропорции в соответствии с увеличением или уменьшением объемов предоставления услуг.

Прямые затраты связаны с оказанием услуг и непосредственно относятся на его себестоимость. К прямым затратам относят прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда.

Данные затраты связаны с выполнением конкретного вида услуг. Прямые материальные затраты и расходы на оплату труда являются переменными, их величина изменяется прямо пропорционально к объему производства.

Прямые затраты на оплату труда отражают затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия. Прямые материальные затраты и прямые трудовые затраты являются переменными.

Хозяйствующий субъект списывает производственные затраты на оказываемые услуги в течение отчетного периода. При оказании услуг стоимость включенных в них производственных затрат образует себестоимость оказанной услуги.

В зависимости от количества оказанных услуг различают:

- себестоимость одной оказанной услуги;
- себестоимость всего объема оказанных услуг.

В зависимости от оперативного контроля за затратами различают:

- плановую себестоимость;
- нормативную себестоимость;

- фактическую себестоимость. [18, с. 125]

Определение себестоимости отдельного вида оказываемых услуг называется калькуляцией. Составить калькуляцию себестоимости довольно просто, если в процессе изготовления не используются полуфабрикаты и на конец периода нет незавершенного производства, достаточно собрать все производственные затраты. Разновидности калькуляций себестоимости продукции отраслей материального производства можно представить в виде следующей классификации:

1. В зависимости от времени составления:

а) до начала производства, изготовления, выпуска продукции:

- сметные (проектно-сметные) калькуляции;
- плановые калькуляции;
- нормативные калькуляции;

б) после завершения производства и продаж изделий, работ, услуг:

- отчетные, фактические калькуляции;
- трансфертные (внутренние) калькуляции.

2. В зависимости от полноты включения затрат в калькуляционные расчеты:

- калькуляции переменных (прямых) затрат;
- калькуляции цеховой себестоимости;
- калькуляции полной себестоимости предприятия-изготовителя;
- калькуляции консолидированной себестоимости продукции фирмы, компании, корпорации предприятий.

3. В зависимости от степени детализации калькуляционных расчетов:

- кумулятивные (без детального раскрытия статей затрат) калькуляции;
- элективные (детально развернутые) калькуляции.

4. В зависимости от объекта калькулирования:

- калькуляции себестоимости изделий и полуфабрикатов;
- калькуляции себестоимости работ и услуг;
- параметрические калькуляции.

5. В зависимости от длительности периода охвата издержек:

- годовые калькуляции себестоимости продукции;
- квартальные калькуляции;
- ежемесячные калькуляции;
- оперативные (ежедневные, еженедельные) калькуляции себестоимости

продукции.

С помощью итоговой (фактической) калькуляции исчисляют действительно имевшие место расходы на создание той или иной продукции в течение отчетного периода, определяют фактическую рентабельность отдельных изделий и услуг. [6, с. 115] Если калькуляция составляется по данным учета всех затрат предприятия за определенный период, она считается конечной, если по данным о затратах только части мест издержек — промежуточной. [7, с. 251]

Необходимость в промежуточных калькуляциях может возникнуть при производстве с длительным циклом изготовления (в тяжелом машиностроении, авиационной промышленности, пищевых производствах с процессом выдержки и т.п.).

1.3. Нормативное регулирование затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)

Как известно, в настоящее время в России существует четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета.

1 уровень (законы и иные законодательные акты):

Гражданский кодекс Российской Федерации. Части II и I;

Налоговый кодекс Российской Федерации. Глава 25 “Налог на прибыль организаций”;

Федеральный закон от 06.12.2011 (ред. от 04.11.2014) N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".

2 уровень (системы национальных бухгалтерских стандартов):

- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99 (в ред. Приказов Минфина России от 6 апреля 2015 г. N 55н).

3 уровень (методические указания, рекомендации и отраслевые инструкции):

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях (утв. Приказом Минсельхоза РФ от 01.01.2006 №792);

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса (утв. Приказом Минсельхоза РФ от 13.06.2007 №654).

4 уровень (внутренние рабочие документы, разрабатываемые самим предприятием).

Основной составляющей законодательства РФ о бухгалтерском учете является Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. (ред. от 04.11.2014) № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» – основополагающий документ нормативно-правового регулирования всего бухгалтерского учета в России, который вступил в силу с 1 января 2013 года. Он устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Основные принципы формирования состава себестоимости определены в Налоговом кодексе РФ главе 25 “Налог на прибыль организаций”.

В статье 252 Налогового кодекса РФ указывается, что “расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты”. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Таким образом, Налоговый кодекс РФ приравнивает понятие “расходы” и “затраты”. Однако ни в главе 25, ни в части первой Налогового кодекса РФ определения расходов и затрат нет. Понятия “расходы” и “затраты” являются бухгалтерскими терминами, следовательно их определения следует искать в положениях по бухгалтерскому учету.

Второй уровень системы нормативного регулирования представлен положениями по отдельным вопросам учета имущества, обязательств, капитала, определяющими единообразный подход к подлежащим отражению в бухгалтерском учете фактам и явлениям, обязательный для всех организаций независимо от форм собственности. Это национальные российские бухгалтерские стандарты – положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). Непосредственное отношение к бухгалтерскому учету затрат имеет положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99.

В соответствии с данным положением расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

В ПБУ 10/99 определено, что расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

В соответствии с ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;

- прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно. Правила учета затрат на производство продукции, продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг в разрезе элементов и статей, исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются отдельными нормативными актами и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету – третий уровень.

Наибольшее влияние на калькулирование и учет затрат в организации оказывает система внутреннего учета и отчетности – четвертый уровень. Законодательные акты первых трех уровней дают предприятиям право выбирать из различных методик учета затрат и калькулирования те, которые наиболее точно отвечают конкретным условиям хозяйствования и виду деятельности. Поэтому предприятие разрабатывает рабочий план счетов, форм регистров бухгалтерского учета, систему документооборота, форм внутренней бухгалтерской отчетности и первичной документации, методику учета отдельных хозяйственных операций и закрепляют эти моменты в учетной политике предприятия.

В соответствии с гл. 3 ст. 20 п. 4 ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 04.11.2014) N402-ФЗ "О бухгалтерском учете" одним из основных принципов регулирования бухгалтерского учета является «применение международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов». В России же в настоящее время федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учета только начинают разрабатываться. И впереди еще огромная работа по созданию данных норм, в том числе и в части учета затрат на производство.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ВОДСЕРВИС»

2. 1. Организационная характеристика ООО «Водсервис»

Организация зарегистрирована 4 апреля 2007 года регистратором Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы 5 по Белгородской обл. Генеральный директор организации - Кальной Виктор Михайлович. Компания ООО "Водсервис" находится по адресу 309420, Белгородская область, п. Красная Яруга, ул. Набережная, д. 103, основным видом деятельности является добыча, очистка и распределение воды. Организации присвоен ИНН 3113001385, ОГРН 1073116000253.

Деятельность организации упорядочивают многочисленные юридические акты, основными из которых являются: Гражданский Кодекс РФ, устав организации и коллективный договор, регулирующий отношения трудового коллектива с администрацией организации.

Гражданский Кодекс РФ определяет порядок создания, регистрации, ликвидации и реорганизации организации. Согласно существующему законодательству хозяйствующий субъект может создаваться собственником или по решению трудового коллектива; в результате принудительного разделения другого предприятия в соответствии с антимонопольным законодательством; в результате выделения из состава действующего предприятия одного или нескольких структурных подразделений, а также в других случаях.

Управление предприятием осуществляется в соответствии с законодательством РФ и Уставом на основе сочетания прав и интересов работников предприятия и его Учредителей. Организационная структура хозяйствующего субъекта представлена на рисунке 2.1.

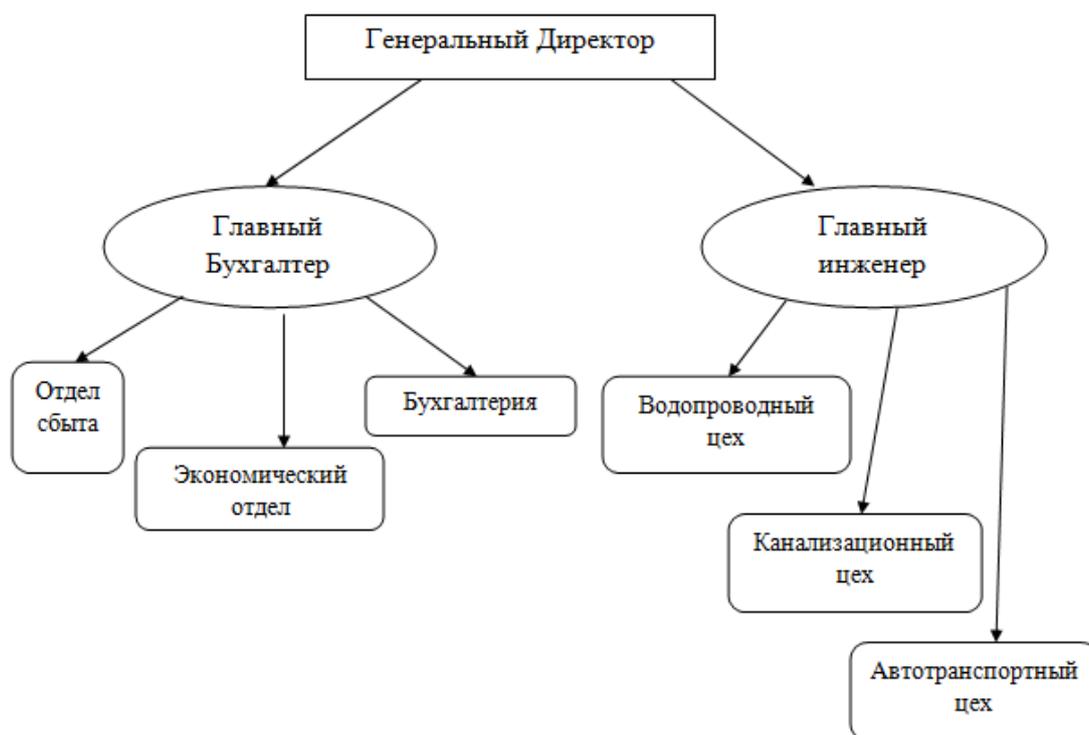


Рис. 2.1. Организационная структура ООО «Водсервис»

Возглавляет ООО «Водсервис» генеральный директор, назначаемый на должность и освобождаемый решением Совета Учредителей, согласно Устава.

Основными видами деятельности ООО «Водсервис» являются:

- сбор и очистка как питьевой, так и не питьевой воды;
- распределение воды среди различных потребителей (населения, бюджетных и прочих потребителей);
- отвод бытовых сточных вод через канализационную сеть или другими способами, их обработку и удаление;
- техническое обслуживание канализационных систем;
- обработка сточных вод промышленных предприятий;
- сбор мусора, хлама, отбросов и отходов.

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности организации приведены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

**Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
организации за 2013-2015 гг. (тыс. руб.)**

№ п/п	Наименование показателей	Период			Отклонение (+; -)			
		2013 г.	2014 г.	2015 г.	Абсолютное (+;-)		Относительное (%)	
					2014 г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.	2014 к 2013 г.	2015 к 2014 г
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Объем выпущенной продукции (работ, услуг), тыс. руб.	27318	30199	32894	2881	2695	110,55	108,92
2	Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	27318	30199	32894	2881	2695	110,55	108,92
3	Среднесписочная численность работников, чел.	62	64	65	2	1	103,23	101,56
4	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1716,2	2064,5	2475	348,3	410,5	120,29	119,88
5	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	1324	1408	2022,5	84	614,5	106,34	143,64
6	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	3882	3863,5	3860	-18,5	-3,5	99,52	99,91
7	Материальные затраты на оказание услуг (тыс. руб.)	7364	7249	8599	-115	1350	98,44	118,62
8	Себестоимость оказанных услуг, тыс. руб.	22708	25358	26117	2650	759	111,67	102,99
9	Прибыль от оказания услуг, тыс. руб.	4610	4841	6777	231	1936	105,01	139,99
10	Чистая прибыль, тыс. руб.	1519	1012	1620	-507	608	66,62	160,08
11	Производительность труда, тыс. руб.	440,61	471,86	506,06	31,25	34,2	107,09	107,25
12	Материалоотдача, тыс. руб.	3,71	4,17	3,83	0,46	-0,34	112,4	91,85
13	Материалоёмкость, тыс. руб.	0,27	0,24	0,26	-0,03	0,02	88,89	108,33
14	Фондоотдача, руб.	10,87	9,13	7,56	-1,74	-1,57	83,99	82,80
15	Фондоёмкость, руб.	0,09	0,11	0,13	0,02	0,02	122,22	118,18
16	Рентабельность услуг, %	20,30	19,09	25,95	-1,21	6,86	94,04	135,94
17	Чистая рентабельность продаж, %	5,56	3,35	4,92	-2,21	1,57	60,25	146,87

Изучив основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Водсервис», можно сделать следующие выводы.

Объем выпущенной продукции (работ, услуг) хозяйствующего субъекта с каждым годом увеличивается за счет того, что потребность населения в услугах ООО «Водсервис» возрастает.

По такому показателю, как выручка можно отметить положительную динамику, выручка в 2014 году увеличилась в сравнении с 2013 годом на 2881 тыс. руб., а в 2015 году в сравнении к 2014 на 2695 тыс. руб. Данное увеличение вызвано ежегодной индексацией тарифов на жилищно-коммунальные услуги в сторону повышения.

Следует также отметить, увеличение стоимости оказанных услуг в 2014 по сравнению с 2013 на 2650 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом произошло увеличение стоимости оказанных услуг на 759 тыс. руб. Данное увеличение связано с повышением цен на энергоносители, увеличением размера оплаты труда, повышением цен на материальные расходы.

Прибыль от оказания услуг в 2014 году увеличилась по сравнению с 2013 на 231 тыс. руб. и составила 4841 тыс. руб. А в 2015 году наблюдается существенное увеличение прибыли от оказания услуг в размере 1936 тыс. руб. Увеличение прибыли в ООО «Водсервис» связано со стабильной работой хозяйствующего субъекта.

Проводя предварительный анализ основных производственных фондов организации, можно отметить стабильное увеличение данных показателей. В 2014 году наблюдается прирост по показателю среднегодовой стоимости основных средств на 348,3 тыс. руб., также как и в 2015 году происходит стабильное увеличение на 410,5 тыс. руб. Это связано с тем, что организация вкладывала свои оборотные средства в приобретение основных средств, за счет чего произошло увеличение основных производственных фондов.

Среднесписочная численность работников ООО «Водсервис» в период с 2013 года по 2015 год незначительно, но стабильно растет. Данное увеличение вызвано производственной необходимостью предприятия.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности организации в 2014 году в сравнении с 2013 годом увеличилась на 84 тыс. руб. (6,34 %), а в 2015 году в сравнении с 2014 годом данное увеличение составило 614,5 тыс. руб. (43,64 %). Данное увеличение свидетельствует о росте оказываемых услуг со стороны организации, но при этом возрастает доля денежных средств, которые не получил хозяйствующий субъект от реализации своей деятельности.

Показатель «материалоотдача» характеризует количество оказанных услуг с каждого рубля потребленных сырья, материалов, топлива.

Проанализировав изменение данного показателя, можно сделать следующие выводы, показатель материалоотдачи в 2013 году составил 3,71 руб., это говорит о том, что на 1 руб. потребленных материальных затрат приходится 3,71 руб. добываемой воды по услуге - водоснабжение. В 2014 году данный показатель увеличился и составил 4,17 руб. Это свидетельствует о том, что на 1 руб. потребленных сырья, материалов, топлива, у нас приходится больше добываемой воды, а именно 4,17 руб. Но в 2015 году данный показатель снижается и составляет 3,83 руб., что не очень благоприятным является для организации. Данное снижение может быть вызвано рядом причин, а именно с не пропорциональным ростом материальных затрат по сравнению с объемом оказываемых услуг.

Материалоёмкость – это показатель обратный материалоотдачи.

Таким образом, проведя анализ материалоёмкости, мы видим, что в 2013 году он составил 0,27 руб., это говорит о том, что на добычу 1 куб. м. добычи воды приходится 0,27 руб. материальных затрат. В 2014 году данный показатель снизился, что является положительным моментом для организации, потому на 1 куб. м. добываемой воды потребляется 0,24 руб. материальных затрат. Но в 2015 году положение меняется и данный

показатель увеличивается и составляет 0,26 руб., что говорит о повышении потребляемых материальных ресурсов на добычу 1 куб. м. воды.

Расчет относительных показателей по анализируемому предприятию, выявил несколько отрицательных моментов в деятельности данной компании.

К примеру, показатель фондоотдачи неуклонно снижается, в 2014 году по сравнению к 2013 году данный показатель снизился на 1,74 руб., в 2015 году по сравнению к 2014 году этот показатель также снизился на 1,57 руб. Данное снижение обусловлено тем, что были выделены большие средства на модернизацию производства, что потом позже может положительно повлиять на увеличение оказываемых услуг.

Показатель рентабельности оказания услуг нестабилен, потому что в 2014 году по сравнению к 2013 году он снизился на 1,21 %, но в 2015 году по сравнению к 2014 он имеет положительную динамику и увеличился на 6,86 %. Данное повышение вызвано увеличением объемов оказываемых услуг. Чем выше показатель рентабельности, тем более эффективно оказание услуг. Показатель чистой рентабельности от оказания услуг также не стабилен, в 2014 году отклонение этого показателя от уровня 2013 года отрицательное, но в 2015 году по сравнению с 2014 годом отклонение имеет положительную динамику. Снижение данного показателя в 2014 году было связано с тем, что произошел резкий спад чистой прибыли предприятия по сравнению с 2013 годом. Но в 2015 году ООО «Водсервис» стабилизировало ситуацию за счет повышения прибыли по сравнению с 2014 годом.

Таким образом, проведенный анализ по основным показателям финансово-хозяйственной деятельности свидетельствует об относительно эффективной организации работы в ООО «Водсервис». Но вместе с тем организации есть, к чему стремиться.

2.2. Анализ основных экономических показателей ООО

«Водсервис»

Анализ основных финансово-экономических показателей деятельности организации позволяет дать общую оценку работы хозяйствующего субъекта, при этом раскрывая внутреннее содержание каждого фактора, повлиявшего на формирование отдельных показателей, а также дать возможность непосредственно ознакомиться с масштабами хозяйственной деятельности, ее особенностями и т.д.

Анализ основных экономических показателей деятельности хозяйствующего субъекта целесообразно представить в таблицах, которые содержат основные показатели, характеризующие деятельность организации.

Необходимым показателем деятельности хозяйствующего субъекта является ликвидность. Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку кредитоспособности организации, т. е. его способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам. [11, с. 145]

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность баланса - это наличие оборотных средств в таком размере, чтобы оно было достаточным для погашения краткосрочных обязательств этого предприятия. Ликвидность – это основа платежеспособности каждого предприятия, то есть его способность и возможность полностью и своевременно выполнять собственные платежные обязательства.

Коэффициент текущей ликвидности дает общую оценку ликвидности активов, показывая, сколько рублей текущих активов предприятия приходится на один рубль текущих обязательств.

Логика исчисления данного показателя заключается в том, что предприятие погашает краткосрочные обязательства в основном за счет

текущих активов; следовательно, если текущие активы превышают по величине текущие обязательства, предприятие может рассматриваться как успешно функционирующее (по крайней мере, теоретически). [13, с. 179]

Показатели, характеризующие ликвидность баланса ООО «Водсервис» представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса за 2013-2015 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное (+;-)		Относительное (%)	
	2013 год	2014 год	2015 год	2014 г от 2013 г	2015 г от 2014 г	2014 г к 2013 г	2015 г к 2014 г
1	2	3	4	5	6	7	8
Денежные средства	1625	1832	2186	207	354	112,74	119,32
Дебиторская задолженность	966	1850	2195	884	345	191,51	118,65
Оборотные средства	2689	3811	4616	1122	805	141,73	121,12
Краткосрочные обязательства	3735	3992	3728	257	-264	106,88	93,39
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,44	0,46	0,59	0,02	0,13	104,55	128,26
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,69	0,92	1,18	0,23	0,26	133,33	128,26
Коэффициент текущей ликвидности	0,72	0,96	1,24	0,24	0,28	133,33	129,17

Изучив таблицу 2.2, можно сделать следующие выводы. Объем денежных средств, находящихся в распоряжении организации, с каждым годом увеличивается. В 2014 году в сравнении с 2013 годом данное увеличение составило 207 тыс. руб., а в 2015 году в сравнении с 2014 годом 354 тыс. руб. Данное увеличение говорит о том, что финансовое состояние организации с каждым годом становится всё более устойчивым. Что касается относительного отклонения, то оно в процентном выражении показывает, на сколько произошло увеличение или снижение того или иного показателя.

Сделав необходимые расчеты, мы видим, что объем денежных средств хозяйствующего субъекта в 2014 году по отношению к 2013 году вырос на 12,74%, а в 2015 году по отношению к 2014 году на 19,32%. Это является довольно не плохим результатом для организации.

Показатель «дебиторская задолженность» в 2014 году в сравнении с 2013 годом увеличился на 884 тыс. руб. (на 91,51%), но в 2015 году ситуация немного стабилизировалась и данное увеличение составило 345 тыс. руб. (на 18,65%). Данную ситуацию можно рассматривать с нескольких позиций: увеличение дебиторского долга означает рост неплатежей за оказываемые услуги, что приводит к снижению оборотных активов и платежеспособности. Уменьшение говорит о проблемах, связанных с увеличением населения, которое не нуждается в услугах, оказываемых данным хозяйствующим субъектом. Поэтому первостепенной задачей организации является сохранить задолженность на оптимальном уровне, который не будет представлять угрозы для осуществления ее деятельности.

Следующим является показатель «оборотные средства». При анализе данного показателя наблюдается тенденция в сторону увеличения. В 2014 году в сравнении с 2013 годом увеличение составило 1 122 тыс. руб. (41,73%), в 2015 году в сравнении с 2014 годом 805 тыс. руб. (21,12%). Данное увеличение вызвано тем, что с каждым годом наблюдается рост денежных средств, дебиторской задолженности и запасов, т.е. свидетельствует о формировании структуры активов, способствующей ускорению оборачиваемости средств хозяйствующего субъекта.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть текущей краткосрочной задолженности организация может погасить в ближайшее время за счет ДС и приравненных к ним финансовых вложений. В 2013 году коэффициент абсолютной ликвидности составил 0,44; в 2014 году = 0,46; в 2015 году = 0,59. Значение данного коэффициента применительно к данной организации находится в пределах нормы и с

каждым годом он стремится к увеличению, что является положительным моментом.

Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств организации может быть немедленно погашена за счет ДС, средств в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам с дебиторами. В 2013 году коэффициент "критической" оценки составил 0,69; в 2014 году = 0,92; в 2015 году=1,18. Данный коэффициент имеет положительную динамику, и что очень хорошо для организации находится в пределах оптимального значения.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, какую часть текущих обязательств организация может погасить, мобилизовав все оборотные активы. В 2013 году коэффициент текущей ликвидности составил 0,72; в 2014 году = 0,95; в 2015 году=1,24. В 2013 и 2014 годах данный показатель находился ниже нормы, но в 2015 году организации удалось стабилизировать положение, и коэффициент достигнул нормального значения.

Одним из важных показателей, характеризующих финансовое состояние предприятия, является его платежеспособность, т.е. возможность наличными денежными ресурсами своевременно погасить свои платежные обязательства.

Понятия платежеспособности и ликвидности хотя и не тождественны, но на практике тесно взаимосвязаны. Ликвидность баланса предприятия отражает его способность своевременно рассчитываться по долговым обязательствам. Неспособность предприятия погасить свои долговые обязательства перед поставщиками, кредиторами, акционерами и государством приводит к его финансовой несостоятельности (банкротству). Основаниями для признания хозяйствующего субъекта банкротом являются не только невыполнение им в течение ряда месяцев обязательств перед государством, но и неудовлетворение требований юридических лиц и граждан, имеющих к нему имущественные или финансовые претензии. [19, с. 163]

Анализ платежеспособности организации представлен в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Анализ платежеспособности организации за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+;-)	
				2014 г от 2013 г	2015 г от 2014 г
1	2	3	4	5	6
Платежные средства: - Денежные средства	1625	1832	2186	207	354
- Дебиторская задолженность	966	1850	2195	884	345
Итого платежных средств	2591	3682	4381	1091	699
Срочные платежи: - Задолженность по оплате труда	363,6	426,7	368,3	63,1	-58,4
- Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	213,4	246,5	331	33,1	84,5
- Задолженность по налогам и сборам и т.д.	281,6	269,2	389	-12,4	119,8
Итого срочных платежей	858,6	942,4	1088,3	83,8	145,9
Коэффициент платежеспособности	3,02	3,91	4,03	0,89	0,12

Исходя из данных таблицы 2.3, можно сделать выводы, что на значение коэффициента платежеспособности повлияли два фактора: платежные средства и срочные платежи. Срочные платежи представлены тремя составляющими: задолженность по оплате труда, задолженность перед государственными внебюджетными фондами и задолженность по налогам и сборам. Задолженность по оплате труда в 2014 году в сравнении с 2013 годом увеличилась на 63,1 тыс. руб. Данное увеличение было вызвано повышением среднемесячной заработной платы работников организации, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом произошло снижение данного показателя и оно составило 58,4 тыс. руб. На данное снижение оказало влияние уменьшение среднесписочной численности персонала, вследствие увеличения

производительности труда. Задолженность по налогам и сборам в 2014 году в сравнении с 2013 годом снизилась на 12,4 тыс. руб. Это стало результатом того, что было начислено и уплачено меньше налогов, чем в предыдущем году, но в 2015 году в сравнении с 2014 годом ситуация изменилась и величина налогов увеличилась на 119,8 тыс. руб.

Коэффициент платежеспособности ООО «Водсервис» находится в пределах оптимального значения и с каждым годом стремится к увеличению, в 2014 году данное увеличение составило 0,89, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом 0,12.

Устойчивое финансовое положение организации – это результат умелого управления всей совокупностью производственных и хозяйственных факторов, определяющих результаты деятельности хозяйствующего субъекта. Финансовая устойчивость обусловлена как стабильностью экономической среды, в рамках которой осуществляется деятельность организации, так и от результатов его функционирования, его активного и эффективного реагирования на изменения внутренних и внешних факторов.

Основной задачей анализа финансовой устойчивости организации является оценка степени независимости от заемных источников финансирования. В процессе анализа необходимо дать ответы на вопросы: насколько организация независима с финансовой точки зрения, растет или снижается уровень этой независимости и отвечает ли состояние его активов и пассивов задачам ее финансово-хозяйственной деятельности. [25, с. 138]

Анализ устойчивости финансового состояния предприятия на ту или иную дату позволяет ответить на вопрос: насколько правильно предприятие управляло финансовыми ресурсами в течение периода, предшествующего этой дате. Таким образом, сущность финансовой устойчивости определяется эффективным формированием, распределением и использованием финансовых ресурсов. Показатели, характеризующие финансовую устойчивость рационально привести в форме таблицы 2.4.

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость организации
за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+;-)	
				2014 г от 2013 г	2015 г от 2014 г
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал	950	1962	3705	1012	1743
Заемный капитал	3735	3992	3728	257	-264
Долгосрочные обязательства	0	0	0	0	0
Краткосрочные обязательства	3735	3992	3728	257	-264
Баланс	4685	5954	7433	1269	1479
Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,2	0,33	0,50	0,13	0,17
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,80	0,67	0,50	-0,13	-0,17
Коэффициент финансовой зависимости	3,93	2,03	1,01	-1,90	-1,02
Коэффициент текущей задолженности	0,80	0,67	0,50	-0,13	-0,17
Коэффициент устойчивого финансирования	0,20	0,33	0,50	0,13	0,17
Коэффициент финансового левериджа (риска)	3,93	2,03	1,01	-1,90	-1,03

По данным таблицы 2.4 следует отметить, что собственный капитал организации с каждым годом увеличивается, то есть имеет положительную динамику, в 2014 году в сравнении с 2013 годом данное увеличение составило 1 012 тыс. руб., а в 2015 году в сравнении с 2014 годом значение данного показателя стало еще больше и увеличилось на 1 743 тыс. руб.

Показатель «заемный капитал» и «краткосрочные обязательства» у организации совпадают. В 2014 году в сравнении с 2013 годом значение показателя увеличилось на 257 тыс. руб., что является не очень хорошим моментом для хозяйствующего субъекта, но в 2015 году в сравнении с 2014 годом организации удалось стабилизировать положение и значение данного показателя стало более низким и данное снижение составило 264 тыс. руб.

Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости) показывает удельный вес собственных средств в общей

сумме источников финансирования. В 2013 году коэффициент финансовой независимости (автономии) составил 0,2; в 2014 году = 0,33; в 2015 году=0,5. В 2013 и 2014 годах данный коэффициент находился вне пределов допустимого значения, но в 2015 году предприятию удалось нормализовать положение, и данный показатель принял оптимальное значение.

Коэффициент концентрации заёмного капитала является дополнением к коэффициенту концентрации собственного капитала и показывает долю заёмных средств в общей сумме средств, вложенных в организацию. В сумме эти два коэффициента должны дать единицу. В 2013 году значение данного коэффициента составило 0,80; в 2014 году 0,67; в 2015 году 0,5. Таким образом, мы видим, что значение данного коэффициента с каждым годом снижается, что является положительным моментом для хозяйствующего субъекта.

Коэффициент финансовой зависимости показывает, сколько заёмных средств организация привлекла на 1 руб. вложенных в активы собственных средств. В 2013 году коэффициент капитализации (плечо финансового рычага) составил 3,93; в 2014 году = 2,03; в 2015 году=1,01. В 2013 и 2014 годах данный показатель находился не в пределах установленного значения, но в 2015 году организация сумела добиться положительных результатов, т.е. данный коэффициент стабилизировался.

Коэффициент текущей задолженности демонстрирует долю краткосрочных заимствований в общей структуре капитала. В 2013 году значение данного коэффициента составило 0,8; в 2014 году 0,67; в 2015 году 0,5. Таким образом, проведя необходимые расчеты было выявлено, что данный коэффициент не находится в пределах оптимального значения, но что все-таки радует, что с каждым годом он стремится к снижению.

Коэффициент устойчивого финансирования характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников. В 2013 году значение коэффициента устойчивого финансирования составило 0,2; в 2014

году 0,33; в 2015 году 0,5. С каждым годом данный коэффициент стремится к увеличению, что очень хорошо для хозяйствующего субъекта.

Коэффициент финансового левериджа – представляет собой отношение заемных средств предприятия к собственным средствам (капиталу). Данный коэффициент близок к коэффициенту автономии. Понятие финансового левериджа используется в экономике для того что бы показать, что с использованием заемного капитала предприятие формирует финансовый рычаг для увеличения рентабельности деятельности и отдачи от собственного капитала. Коэффициент финансового левериджа напрямую отражает уровень финансового риска предприятия. В 2013 году значение данного коэффициента составило 3,93; в 2014 году 2,03; в 2015 году 1,01. Проведя анализ данных показателей можно сделать вывод о том, что значение данного коэффициента в 2013 и 2014 годах находилось не в пределах оптимального значения, что создавало угрозу для нормального функционирования работы хозяйствующего субъекта, но в 2015 году ситуация изменилась и коэффициент принял оптимальное значение, благодаря вовремя предпринятым в организации мероприятиям, направленным на его снижение.

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ООО «Водсервис»

Организация бухгалтерского учета в ООО «Водсервис» осуществляется через неукоснительное выполнение всеми работниками, подразделениями и службами, имеющими отношение к учету, требований действующего законодательства, указаний бухгалтерии и порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Основной целью экономической службы является обеспечение экономического управления предприятием. Состав, наименование

подразделений экономической службы и их функции устанавливаются каждым предприятием самостоятельно.

Состав подразделений экономической службы и их функций должен определяться здравым смыслом и финансовыми возможностями организации.

Деятельность отдельных специалистов экономической службы регламентируется должностными инструкциями, разрабатываемыми каждым предприятием.

Согласно Федеральному Закону № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и уставу ООО «Водсервис», главный бухгалтер подчиняется непосредственно генеральному директору. Структура экономической службы ООО «Водсервис» представлена на рисунке 2.2.

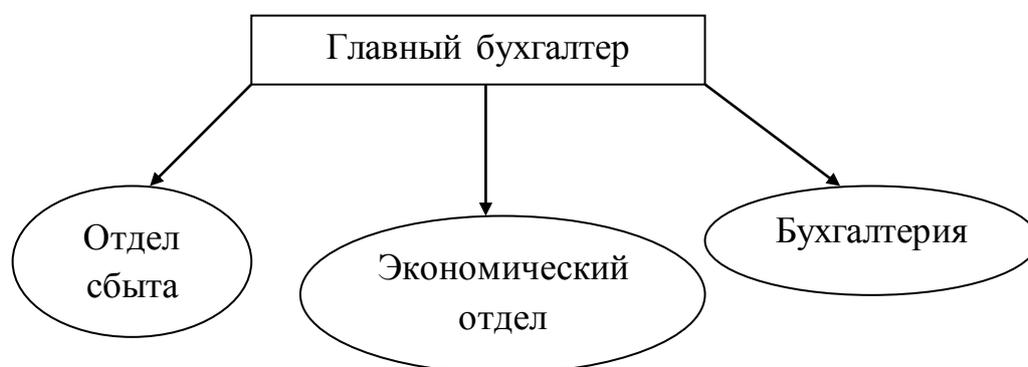


Рис. 2.2. Структура экономической службы ООО «Водсервис»

В должностные обязанности главного бухгалтера входит осуществление организации бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности, контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, контроль за соблюдением порядка оформления первичных и бухгалтерских документов, расчетов и платежных обязательств, расходование фонда заработной платы, проведением инвентаризаций основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств.

В круг обязанностей бухгалтера входит ведение регистрации входящих счетов; ежемесячное составление по оформленным в соответствии с установленным порядком счетам-фактурам составлять книги покупок и книги продаж, сверять их с бухгалтерским учетом.

В должностные обязанности экономиста входит выполнение работы по осуществлению экономической деятельности организации, направленной на повышение эффективности производства, выполнять расчетов по материальным, трудовым и финансовым затратам.

Совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности — всё это представлено в учетной политике хозяйствующего субъекта.

В ООО «Водсервис» применяется Единый рабочий план счетов бухгалтерского учета, который является обязательным к применению всеми работниками организации.

В «Рабочем плане» отражается учет хозяйственных операций, общих для всего народного хозяйства. В случаях возникновения фактов хозяйственной деятельности, по которым в рабочем плане не предусмотрена корреспонденция, организация имеет право дополнить его, соблюдая основные принципы ведения бухгалтерского учета, установленные «Инструкцией по применению Плана счетов».

Спецификой процесса добычи, транспортировки и распределения воды и других видов деятельности Общества, является отсутствие в учете остатков незавершенного производства.

Задачи бухгалтерского учета:

- формирование полной и достоверной информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменении в финансовом положении Общества, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования поставщиками, покупателями, кредиторами, налоговыми, финансовыми органами, банками и иными заинтересованными

организациями и лицами;

- обеспечение контроля над наличием и движением имущества предприятия, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно – финансовой деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в Обществе на основе натуральных измерителей в денежном выражении (рублях) путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения способом двойной записи.

Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку, доставку и приведение его в состояние готовности к использованию по назначению; имущества, полученного безвозмездно - по рыночной стоимости на дату оприходования имущества, произведенного самим Обществом – по стоимости его изготовления.

Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете производится с использованием первичных документов.

Бухгалтерские записи производятся на основании первичных учетных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственных операций, а также надлежащим образом оформленные расчеты и справки бухгалтерии.

Для оформления финансово - хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных документов, Общество разрабатывает необходимые формы документов и внутрихозяйственные отчетности на основе ПБУ, методических указаний и инструкций по бухгалтерскому учету и действующих форм первичной учетной документации.

Первичные документы составляются в момент совершения операции, а

если это не представляется возможным – то непосредственно после ее окончания.

Своевременность и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы. Первичные документы, поступившие в бухгалтерию, проверяются по форме и по содержанию.

Первичные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- измерители хозяйственных операций в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц, с расшифровкой (фамилия, имя, отчество).

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Для ведения текущего бухгалтерского учета хозяйственных операций используется журнально-ордерная форма счетоводства через систему учетных регистров, сальдо - оборотных ведомостей и аналитических карточек.

Остатки по отдельным бухгалтерским регистрам на отчетную дату сверяются с накопительными документами, на основании которых были произведены записи (кассовые отчеты, выписки банков и др.). Регистр считается оформленным только после сверки корреспондирующих счетов. При хранении регистров должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

Во всех бухгалтерских регистрах, исполненных на бумажных носителях, указывается месяц, наименование синтетических и аналитических счетов. В конце месяца после подсчета итогов оборотов бухгалтерские регистры подписываются лицами, производившими записи.

Изменение оборотов в текущем месяце по операциям, относящимся к прошлым периодам, отражается в регистрах бухгалтерского учета отчетного месяца дополнительной записью (метод красного сторно).

Выявление, исправление и анализ природы ошибок, совершаемых в учетных операциях, принятие мер к их предотвращению осуществляется бухгалтерией.

Бухгалтерская отчетность Общества составляется в рублях.

Синтетический и аналитический учет хозяйственных операций ведется в рублях и копейках.

Для выполнения внутренних бухгалтерских операций при подсчете оборотов по счетам за отчетный период составляются проводки и бухгалтерские справки, на основании которых делают записи в учете.

Бухгалтерский учет в организации ведется по журнально-ордерной форме в электронном виде с использованием ЭВМ в программе Excel. По завершении каждого квартала на бумажный носитель выводится сводная оборотно-сальдовая ведомость.

Для оформления фактов хозяйственной жизни используются унифицированные формы первичных учетных документов. При отсутствии унифицированных форм применяются формы документов, содержащие обязательные реквизиты, указанные в ч. 2 ст. 9 Федерального закона "О бухгалтерском учете".

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ В ООО «ВОДСЕРВИС»

3.1. Документальное оформление учета затрат на производство ООО «Водсервис»

Одним из принципов организации учета затрат на производство является принцип документирования затрат, то есть отнесение расходов, не подтвержденных документарно, на себестоимость продукции (работ, услуг) не производится.

В этой связи необходимо помнить, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами.

Факт существования затрат и их содержание могут подтверждаться договорными и платежными документами, актами, а также внутренними документами предприятия: путевыми листами, счетами, справками, накладными, квитанциями и т.д.

Первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа, дату составления документа, наименование организации, от имени которой составлен документ, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи указанных лиц.

В организации используется большое количество первичных документов, поэтому рассмотреть их в полном объеме не представляется возможным. Представим лишь некоторые из них в таблице 3.1.

Таблица 3.1

Первичные документы по учету затрат, используемые в ООО «Водсервис»

Наименование расходов (затрат)	Первичные документы	Особенности учетной политики
1. Амортизационные отчисления	Ведомость начисления амортизации	Используется линейный метод
2. Материальные затраты		Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Приобретение МПЗ отражается в бухгалтерском учете без использования счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей". Оценка МПЗ при списании и МПЗ, находящихся в остатках на складе, производится по фактической себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО). (Основание: п. п. 16, 19 ПБУ 5/01, п. 76 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов.
2.1. Основные материалы (отпуск в производство)	Требование-накладная, накладная	
2.2. Поступление материалов	Товарная накладная	
2.3. Вспомогательные материалы	Лимитно-заборные карты	
2.4. Канц. принадлежности	Акт на списание материалов	
2.5. Спецодежда	Акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов	
2.6. ГСМ	Путевой лист, сводная ведомость учета выдачи ГСМ	
3. Заработная плата	Ведомость начисления з/п, штатное расписание, табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда, акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы	Используется сдельная, повременная и окладная оплата труда
4. Отчисления на социальные нужды	Расчетно-платежная ведомость, табель учета рабочего времени, свод начислений и удержаний	ПФ - 22%, ФОМС - 5,1%, ФСС - 2,9%
5. Приобретение компьютерной и оргтехники	Акт о приеме-передаче объекта ОС (кроме зданий, сооружений)	(стоимостью до 40 тыс. руб. включительно)
6. Аренда зданий и помещений; аренда земли	Договор аренды, акт приема-передачи	
7. Услуги сторонних организаций и договоры гражданско-правового характера	Акт об оказании услуг, договор об оказании услуг, договор подряда, акт сдачи приемки выполненных работ	

Ведомость начисления амортизации является регистром аналитического и синтетического учета наличия и движения основных средств (счет 01 "Основные средства"), а также расчета сумм амортизационных отчислений (счет 02 "Амортизация основных средств"). В ООО «Водсервис» объекты, подлежащие начислению амортизации: ноутбук (инвентарный номер 000022), автомобиль УАЗ-3153 (инвентарный номер 000024), стеллаж офисный (инвентарный номер 000028), Автомобиль CHEVROLET NIVA (инвентарный номер 000047), Прицеп 2 ПТС-4(887) (инвентарный номер 000016), Автомобиль ВАЗ-21060 (инвентарный номер 000020) и так далее. Ежемесячно при наличии движения основных средств подсчитываются суммы их оборотов и выводится остаток основных средств на 1-е число следующего за отчетным месяца. Для контроля за суммами начисленной амортизации ускоренным методом и с начала эксплуатации основных средств по всем основным средствам в ведомости предусмотрены соответствующие графы учета амортизации с нарастающим итогом. Ведомость начисления амортизации в ООО «Водсервис» представлена документом, содержащим следующие основные графы (на примере «машина вакуумная КО-503В-2»): инвентарный номер (000028), который в обязательном порядке присваивается каждому объекту, входящему в группу основных средств, наименование данного объекта (машина вакуумная КО-503В-2), дата постановки на учет (2013 год), балансовая стоимость объекта основных средств (976 750 рублей), срок полезного использования, который выражается в месяцах (60), ежемесячная сумма амортизации, подлежащая списанию на затраты организации (16 279,17 рублей), далее идут графы, в которых отражены все месяцы года и суммы начисленной амортизации помесечно, следующей идет графа, в которой представлено суммарное значение начисленных амортизационных отчислений за весь год (195 350,04 рублей), следующей представлена графа, которая отражает общую сумму начисленной амортизации по данному объекту с момента его использования (520 933,44 рубля) и, наконец, последняя графа представляет собой

остаточную стоимость объекта на начало года (455 816,56 рублей).
(Приложение 7)

Накладная — документ, используемый при передаче товарно-материальных ценностей от одного лица другому.

Требование — накладная в ООО «Водсервис» применяется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально ответственными лицами; накладную в двух экземплярах составляет материально ответственное лицо структурного подразделения, сдающего материальные ценности. Один экземпляр служит сдающему складу основанием для списания ценностей, а второй — принимающему складу для оприходования ценностей; этими же накладными оформляются операции по сдаче на склад или в кладовую остатков из производства неизрасходованных материалов, если они ранее были получены по требованию, а также сдача отходов и брака. При заполнении граф бланка надо указывать следующее:

в графе «Учетная единица выпуска продукции» пишется наименование услуг, для выполнения которых используется отпускаемый материал, а также ее единицу учета (штука, литр, тонна...);

в графе «Номенклатурный номер» указывается номер материала, использовав Общероссийский классификатор продукции, либо используются собственные разработанные кодировки. Эту графу заполнять не обязательно;

в графах «Материальные ценности» указываются наименование материалов и их номенклатурные номера;

при заполнении графы «Единица измерения» можно воспользоваться Общероссийским классификатором применяемых в России единиц измерения;

заполняя графу «Количество» в ООО «Водсервис» прослеживается, чтобы количество отпущенного материала не превышало количество затребованного.

После окончания операций по приему-сдаче товарно-материальных ценностей, документ подписывается ответственными лицами и затем сдается в бухгалтерию. (Приложение 8)

Товарная накладная — документ, предназначенный для оформления операций по отпуску и приёму товаров со склада. Является одним из документов первичной бухгалтерской отчётности ООО «Водсервис». На примере документа из организации следует проследить, каким образом происходит его заполнение. В графе «Грузоотправитель» указывается в соответствии с учредительными документами полное или сокращенное наименование грузоотправителя, юридический адрес (можно вместе с фактическим), телефон и банковские реквизиты. (Закрытое Акционерное Общество "БелМТЗЦентр" , ИНН 3663031496, КПП 366501001, 394038, Воронежская обл., Воронеж г, ул.Дорожная, 40А, р/с 40702810400030000956 Филиал АБ "Россия", БИК 041403810, корр/счет 30101810800000000810)

В случае, когда отгрузка товара осуществляется не поставщиком, а его структурным подразделением, то необходимо указывать в графе «Структурное подразделение» его адрес местонахождения.

Графы «по ОКПО» и «Вид деятельности по ОКДП» указывается для организации, которая составляет товарную накладную, то есть для продавца товарно-материальных ценностей. (По ОКПО - 96969696; вид деятельности по ОКДП - 52.24.2)

В графе бланка товарной накладной «Грузополучатель» указывается в соответствии с учредительными документами его полное или сокращенное наименование, почтовый адрес, телефон и банковские реквизиты. (ООО "Водсервис", ИНН 3113001385, КПП 311301001, 309420, Белгородская обл., пос. Красная Яруга, ул. Набережная, 103, тел.: (47 263) 4-67-85, р/с 40702810707150100445 в банке Дополнительный офис № 8592/8592 Белгородского отделения № 8592 ОАО "Сбербанка России" , БИК 041403633, к/счет 30101810100000000633)

В графах бланка товарной накладной «Поставщик» и «Плательщик» чаще всего указывается аналогичная информация, что и в графах «Грузоотправитель» и «Грузополучатель» соответственно. Но бывает, что поставщик и грузоотправитель (плательщик и грузополучатель) - разные организации (склад, дилер в другом регионе, филиал и т.д.). Тогда в данных графах указывается в соответствии с учредительными документами полное или сокращенное наименование организации, юридический адрес, номер телефона и банковские реквизиты. Но необходимо помнить, что именно поставщик оформляет ТОРГ-12, а не грузоотправитель (если только грузоотправитель не является посредником).

В графе бланка товарной накладной «Основание» должны быть указаны номер и дата договора, а также номер и дата товарно-транспортной накладной для организации-перевозчика. (Договор № 5/Б14 от 12.01.2015 г.)

Если организация-поставщик доставку товара осуществляет не самостоятельно, а, привлекая перевозчика (грузоотправителя), то заполняется графа «Транспортная накладная» (номер и дата договора).

Перед сводной таблицей бланка товарной накладной в графах «Номер документа» и «Дата составления» указывается порядковый номер накладной и дата его составления соответственно. (Номер документа: 15, дата составления: 10.04.2015) Налоговая инспекция настаивает, чтобы дата составления совпадала с датой отгрузки товарно-материальных ценностей.

Первичные документы должны быть подписаны руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными на то лицами. Перечень лиц, уполномоченных подписывать первичные документы, утверждаются руководителем по согласованию с главным бухгалтером. Таким образом, руководитель может передать право подписывать товарную накладную и оформляет это право доверенностью или приказом. (Приложение 9)

Расчетная ведомость по заработной плате формы Т-51 в ООО «Водсервис» составляется бухгалтером или иным лицом, ответственным за начисление заработной платы сотрудникам организации.

Данный документ содержит информацию обо всех начислениях в пользу сотрудников, осуществленных из фонда оплаты труда, и иных начислениях в виде социальных или материальных благ, а также о суммах удержаний из заработной платы. При этом вся вышеперечисленная информация указывается по каждому работнику отдельно.

Суммы начислений и удержаний, а также сумма к выплате указываются в расчетной ведомости в рублях и копейках. На примере работника Сосоенко Н. И. рассмотрим заполнение данного документа.

В расчетной ведомости по заработной плате указывается следующая информация:

графа 1 – номер сотрудника по порядку (как правило, он строится в алфавитном порядке); (номер 1)

графа 2 – табельный номер работника, по которому производится расчет; (табельный номер – 150)

графа 3 – его фамилия и инициалы (Сосоенко Н. И.)

графа 4 – итоговая сумма начислений указанному работнику; (12 127,50 рублей)

графа 5 – сумма налога на доходы физических лиц, удержанного в текущем месяце; (1 576 рублей)

графа 6 – сумма иных удержаний из заработной платы (в том числе удержания по исполнительным листам, зачет числящейся за работником задолженности по подотчетным суммам и так далее); (профсоюзные взносы 121,28 рубль)

графа 7 – сумма, причитающаяся перечислению в банк для зачисления заработной платы на пластиковую карточку. (Аванс 5 000,00 рублей, заработная плата 5 430,22 рублей)

Так заполняется документ по каждому работнику ООО «Водсервис».

Составляется в одном экземпляре, сдается в бухгалтерию. (Приложение 10)

В таблице учета рабочего времени ООО «Водсервис» отражаются сведения не только об отработанном каждым сотрудником времени, но и о переработках, либо об имеющихся невыходах на работу, в том числе и по неубажительной причине. Для бухгалтера же данный документ является основанием для правильного исчисления заработной платы работникам предприятия. В этом случае табель можно сравнить с актом выполненных работ, который подписывается по окончании работ с лицом, работающим на основании гражданско-правового договора.

Табель учета рабочего времени в ООО «Водсервис» также является своего рода актом, фиксирующим факт исполнения работником своих трудовых обязательств. Отсутствие табеля, либо его неправильное заполнение может послужить причиной того, что налоговый инспектор сочтет неправомерным начисление заработной платы и, как следствие, отнесение расходов по заработной плате на издержки.

В ООО «Водсервис» используется табель учета рабочего времени формы Т-12. Обязанность ведения табеля учета рабочего времени, как правило, возлагается на работника кадровой службы, бухгалтера или руководителей структурных подразделений предприятия. В любом случае, данная обязанность должна быть возложена на сотрудника на основании приказа руководителя организаций или закреплена в его должностной инструкции и трудовом договоре.

В конце месяца по табелю подсчитывается общее количество часов, отработанных и не отработанных каждым работником ООО «Водсервис» и отражается в специально отведенной графе табеля. (Например, из табеля, составленного в ООО «Водсервис» по каждому работнику можно проследить ежедневное количество отработанных часов, к примеру, Ткаченко Галина Николаевна – сторож водопроводно-канализационного цеха, в марте 2015 года отработала 21 день, а именно 168 часов, что сходится с нормой часов, которые она должна была отработать). Такую информацию можно почерпнуть о каждом сотруднике ООО «Водсервис».

Составляется табель, как правило, в одном экземпляре, заверяется руководителем структурного подразделения и кадровиком, после чего передается в бухгалтерию.

Все отклонения от установленного рабочего времени фиксируются в таблице ООО «Водсервис» на основании подтверждающих документов, оформленных в соответствии с законодательством (заявлений, приказов, листков нетрудоспособности, справок). (Приложение 11)

Для осуществления своей производственной деятельности структурные подразделения предприятия производят систематическое потребление материальных ценностей различного назначения. Количество потребляемых ценностей определяются лимитами на каждое наименование. Оформление и отпуск таких материалов производится по лимитно-заборным картам.

Лимиты в организации устанавливаются по утвержденным нормам потребления на оказание услуг. Установку лимитов или их изменение производят только руководитель организации или другие уполномоченные на это лица, утвержденные приказом руководителя.

Бухгалтерия ООО «Водсервис» оформляет документ в двух экземплярах: один потребителю (производственному участку), а другой на склад, где производится хранение данного материала. Отпуск материала по этим лимитно-заборным картам может производиться только с этого прикрепленного склада.

В графе «Лимит» указывается максимальное количество материала, разрешенное к отпуску со склада. (Например, по документу ООО «Водсервис» выдана лимитно-заборная карта Рубаненко Сергею Васильевичу на ремонт автомобиля ЗИЛ КДМ С 167 КТ на сумму 1 859,20 рублей, наименование запасных частей: шланг 12 – 2 шт. (сумма 168,00 руб.), резинка бака омывателя – 2 шт. (сумма 5,60 руб.), хомут – 6 шт. (сумма 121,80 руб.), Свечи А-14 В-г – 2 шт. (сумма 351,00 руб.), хомут – 2 шт. (сумма 37,80 руб.), муфта Ф10 – 8 шт. (сумма 200,00 руб.), ТРУБКА ПОЛИАМИД Ф10 – 4 м. (сумма 315,00 руб.), ТРУБКА ПОЛИАМИД Ф8 – 5

м. (сумма 300,00 руб.), муфта Ф8 – 12 шт. (сумма 360,00 руб.) Итого: 1 859,20 руб.)

Карту заполняет сотрудник, отвечающий за установку лимитов, либо сотрудник ответственный за выписывание лимитно-заборных карт.

Бухгалтерия обрабатывающая данный документ проставляет в нем:

- номера счета и субсчета;
- код аналитического учета списываемого материала;
- цену за единицу материала без НДС.

После окончания периода установленного на использование лимита подводится баланс, в котором учитывается все выдачи и возвраты материала. Бухгалтерия производит расчет стоимости отпущенного материала за отчетный период. Дата закрытия лимитно-заборной карточки указывается после подписания ее руководителями структур, которые выдавали и получали материалы. (Приложение 12)

Списание материальных производственных ценностей в ООО «Водсервис» оформляется посредством акта на списание материалов. Этот документ не носит обязательного характера, но необходим при предоставлении отчетности в налоговую инспекцию как подтверждающий реальность расходования материалов на производство или списание таковых в результате их непригодности для нужд организации. Форма данного акта произвольная, унифицированного бланка для оформления процедуры списания материальных ценностей нет.

Бухгалтером акт о списании материальных ценностей составляется в единственном экземпляре. Хотя форма этого документа не стандартизирована, есть ряд обязательных пунктов, включаемых в акт:

В «шапке» документа – данные руководителя предприятия: должность, фамилия и инициалы, — и дата утверждения акта;

В основной части – название документа, дата составления, перечень членов комиссии с подписями – выписывающего акт бухгалтера, представителя склада и лица, которому выдаются ценности. Далее

указывается причина списания материалов и в форме списка или таблицы приводится их перечень с указанием количества каждого наименования, суммы и причины списания каждого из них;

В конце документа прописью указывается общая сумма списанных производственных ценностей.

Акт составляется руководителем работ в одном экземпляре, сдается в бухгалтерию. (Приложение 13)

Прием-сдача работ, выполненных работником по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы, оформляется актом по унифицированной форме № Т-73 (Акт-наряд о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения).

Акт подтверждает завершение работы, на время выполнения которой заключался трудовой договор, и является основанием для окончательного или поэтапного расчета сумм оплаты за работу. Он составляется работником, ответственным за приемку выполненных работ, утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом и передается в бухгалтерию для расчета и выплаты исполнителю работ причитающейся суммы. В ООО «Водсервис» данный документ был заключен с работником Алейниковым Александром Викторовичем на техническое обслуживание и ремонт экскаватора «Амкадор». Сумма за выполнение данной работы составила 715,00 рублей. ООО «Водсервис» в документе прописывает, что работа была выполнена качественно, в полном объеме, в установленный срок, без претензий. (Приложение 14)

Путевой лист грузового автомобиля оформляется организацией, эксплуатирующей автомобиль с целью перевозки товарных грузов. Он предназначен для учета работы водителя и транспортного средства, являясь основанием для осуществления расчетов с заказчиком за перевозку груза, а также для расчетов с водителем по оплате его труда.

Для грузового автотранспорта существуют две утвержденные формы путевого листа:

-форма № 4-с применяется при сдельной системе оплаты за перевозку груза;

-форма № 4-п используется при повременной системе расчетов, ее применение считается наиболее целесообразным в случае осуществления перевозок груза до двух заказчиков в течение одной рабочей смены водителя. (Используется ООО «Водсервис»).

Вне зависимости от используемой формы, путевой лист выдается на руки водителю лишь на одну рабочую смену. При этом диспетчер или иное лицо, ответственное за выдачу путевых листов, должен убедиться в том, что водитель сдал путевой лист за свой предыдущий рабочий день.

На выданном водителю путевом листе в обязательном порядке должна быть проставлена дата выдачи, а также штамп и печать организации – владельца автомобиля. Каждый выданный путевой лист подлежит обязательной регистрации в специальном Журнале учета движения путевых листов. При этом дата регистрации документа должна совпадать с датой, указанной на его бланке. Как правило, за регистрацию путевых листов отвечает диспетчер компании — владельца автотранспортного средства.

Ответственность за оформление путевого листа возлагается на руководителя организации и лиц, ответственных за эксплуатацию грузового автотранспорта (механика, диспетчера и заправщика).

Путевой лист грузового автомобиля ООО «Водсервис» имеет отрывной талон, который заполняется непосредственно заказчиком в период осуществления грузоперевозок. Впоследствии этот отрывной талон служит основанием для предъявления счета за автомобильные перевозки в адрес заказчика и прилагается к счету в качестве подтверждения факта оказанных услуг.

Сам путевой лист (без отрывного талона) хранится в организации. Путевой лист должен содержать дублирующие (идентичные талону)

сведения о работе автомобиля у заказчика. Эти записи позволяют осуществлять учет работы транспорта в течение каждого рабочего дня.

Совместно с путевыми листами организация хранит товарно-транспортные накладные на перевозку товарного груза, оформленные с учетом установленных норм. Совместное хранение указанных документов обусловлено удобством и экономией времени при осуществлении проверки.

Форма № 4-п содержит строки, позволяющие вписать номера соответствующих товарно-транспортных документов, оформляемых при перевозке товарно-материальных ценностей. К каждому путевому листу прилагается по одному экземпляру товарно-транспортной документации на весь груз, перевезенный в течение данной рабочей смены водителя.

Расчет показателей работы автомобиля и водителя производится на основании итогов, составляющих суммарный вес перевезенного груза (в тоннах) по всем приложенным к путевому листу товарно-транспортным накладным.

Путевой лист выписывают в одном экземпляре. (Приложение 15)

Все сведения об автомобиле, расходе горючего и задании шоферу по перевозкам в ООО «Водсервис» записывает диспетчер или уполномоченное лицо автохозяйства. Остальные данные заполняют шофер, работники соответствующих участков автохозяйства и заказчики. Ежедневно перед началом рабочего дня шофер получает путевой лист, а по окончании рабочего дня возвращает его в диспетчерскую.

3.2. Учет прямых и косвенных затрат на производство ООО «Водсервис»

Все разнообразие затрат на производство, реализацию продукции, услуг в зависимости от их отношения к объекту отнесения затрат можно представить как прямые и косвенные затраты.

Прямыми считаются затраты, которые можно прямо, непосредственно и экономично отнести на конкретный вид продукции или к конкретной партии продукции (к выполненным работам или оказанным услугам). На практике к этой категории относятся:

-прямые затраты материалов (то есть сырье и основные материалы, использованные при оказании услуг);

-прямые трудовые затраты (оплата труда персонала, занятого в производстве конкретных видов продукции (оказании услуг, выполнении работ). [37, с. 197]

Впрочем, если хозяйствующий субъект производит только один вид продукции или оказывает только один вид услуг, все производственные расходы автоматически будут прямыми.

Косвенными признаются затраты, которые нельзя прямо, непосредственно и экономично отнести на конкретную продукцию, поэтому их следует сначала собрать отдельно (на отдельном счете), а затем – по итогам месяца – распределить по видам производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг) исходя из выбранной методики.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на оказание услуг и калькулирование себестоимости оказания услуг являются:

а) учет объема ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг;

б) учет фактических затрат на оказание услуг и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов;

с) калькулирование себестоимости оказания услуг и контроль за выполнением плана по себестоимости;

д) выявление результатов деятельности структурных подразделений предприятия по снижению себестоимости оказываемых услуг. [46, с. 625]

Аналитический учет затрат на оказание услуг вводится по видам затрат и по отдельным статьям смет расходов.

Аналитический учет затрат в ООО «Водсервис» ведется по видам затрат. (Таблица 3.2)

Таблица 3.2

Характеристика синтетического и аналитического учета затрат в ООО
«Водсервис»

Счет учета затрат	Наименование аналитического признака по уровням	
20 «Основное производство»	Элемент (вид затрат)	Материальные затраты
		ГСМ
		Запасные части
		Заработная плата
		Отчисления на социальные нужды
		Электроэнергия
		Газ, т/энергия
		Связь
		СЭС
		Услуги банка
		Арендная плата
Амортизация		

Для синтетического учета затрат используется 20 счет. Согласно учетной политике организации, в течение месяца прямые и косвенные расходы собираются по дебету счета 20 «Основное производство». Расходы, произведенные в текущем отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, списываются равномерно.

Затраты организации на выполнение услуг складываются из следующих элементов:

- 1) материальные затраты - элемент себестоимости продукции (работ, услуг), в котором отражается стоимость: приобретаемых со стороны сырья и материалов, входящих в состав вырабатываемой продукции или являющихся необходимым компонентом при изготовлении продукции (проведении работ, оказании услуг).
- 2) расходы на оплату труда - затраты на оплату труда основного производственного персонала, включая премии, компенсации, выплачиваемые в установленном законодательством порядке, а также

затраты на оплату труда не состоящих в штате работников, занятых в основной деятельности.

3) расходы на социальные нужды – определяются по нормам, устанавливаемым законодательством, от суммы основной и дополнительной заработной платы производственных рабочих при калькулировании стоимости по статьям расходов или от суммы затрат на оплату труда, относящихся к данному виду продукции, при калькулировании стоимости по элементам затрат.

4) амортизация основных фондов - это объективный процесс постепенного перенесения стоимости основных фондов по мере их износа на себестоимость оказываемых с их помощью услуг.

5) прочие затраты - это платежи по процентам, износ нематериальных активов, командировочные расходы, представительские расходы, расходы на рекламу, расходы на подготовку кадров, некоторые налоги (налог на имущество, дорожный налог, затраты на ремонт основных фондов, платежи за выбросы загрязняющих веществ. [31, с. 192]

Классификация затрат помогает получить комплексное представление об их свойствах основных характеристик и создает необходимые условия для последующего анализа и управления ими.

По отношению к объему производства различают переменные и постоянные затраты.

К переменным относят расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема оказываемых услуг. К ним относятся затраты на материалы и оплату труда.

Постоянными производственными затратами называются производственные затраты, которые остаются неизменными в течение отчетного периода при изменении объемов оказываемых услуг. К ним относят расходы на арендную плату, амортизацию основных средств.

Классификация затрат по отношению к объему производства представлена в таблице 3.3 по данным ООО «Водсервис».

Таблица 3.3

Классификация затрат по отношению к объему производства

№ п/п	Наименование статей расходов			Сумма, руб.	Приложение
	переменные	постоянные	условно-постоянные		
1	2	3	4	5	6
1	Затраты на оплату труда			957456,74	Приложение 6
2	Налоги с ФОТ			285890,34	Приложение 6
3	Материальные затраты			418564,44	Приложение 6
4			ГСМ	376818,25	Приложение 6
5			Запасные части	138953,32	Приложение 6
6			Электроэнергия	622345,24	Приложение 6
7			Газ, тепловая энергия	7652,84	Приложение 6
8			Расходы на консультационно-информационные услуги (обслуживание бухгалтерских программ и т.д.)	9450	Приложение 6
9			Затраты на услуги связи	7762,18	Приложение 6
10		Услуги банка		54030,85	Приложение 6
11		Арендная плата		38385,13	Приложение 6
12		СЭС		39994,92	Приложение 6
13			Амортизация	98809,09	Приложение 6
14			Общехозяйственные расходы	397366,21	Приложение 6

Выделяют также затраты по способу включения в себестоимость услуг на прямые и косвенные. Классификация данных затрат представлена в таблице 3.4 по данным ООО «Водсервис».

Высокий удельный вес в общих затратах на производство занимают материальные затраты, а следовательно, эти затраты существенно влияют на величину получаемой прибыли.

Таблица 3.4

Классификация затрат по способу включения в себестоимость оказываемых
услуг в ООО «Водсервис»

№ п/п	Наименование статей расходов		Сумма, руб.	Приложение
	прямые	косвенные		
1	2	3	4	5
1.	Затраты на оплату труда		957456,74	Приложение 6
2.	Налоги с ФОТ		285890,34	Приложение 6
3.	Материалы		418564,44	Приложение 6
4.	ГСМ		376818,25	Приложение 6
5.	Запасные части		138953,32	Приложение 6
6.	Электроэнергия		622345,24	Приложение 6
7.	Газ, тепловая энергия		7652,84	Приложение 6
8.		Расходы на консультационно-информационные услуги (услуги связи, услуги по обслуживанию оргтехники, услуги по обслуживанию бухгалтерских программ)	9450	Приложение 6
9.		СЭС	39994,92	Приложение 6
10.	Прочие расходы (услуги сторонних организаций и т. д.)		56204,65	Приложение 6
11.		3%, услуги банка	54030,85	Приложение 6
12.		Арендная плата	38385,13	Приложение 6
13.	Амортизация		98809,09	Приложение 6
14.	Водный налог		33328	Приложение 6
15.		Общехозяйственные расходы	397366,21	Приложение 6

Для учета затрат на оказание услуг ООО «Водсервис» применяют счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы».

Для учета прямых затрат, связанных с оказанием услуг, используется счет 20 «Основное производство»

Схема счета 20 «Основное производство» представлена на рисунке 3.1.

Дебет 20 «Основное производство» 9 936,00 рублей

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

3. Начислено в Пенсионный фонд

Дебет 20 «Основное производство» 3 000,67 рублей

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

4. Отражены в учете услуги транспорта

Дебет 20 «Основное производство» 7 027,05 рублей

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

5. Списаны общехозяйственные расходы

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 26 «Общехозяйственные расходы» 3 472,96 рубля

6. Фактическая себестоимость оказанных услуг

Дебет 90 «Продажи»

Кредит 20 «Основное производство» 33 282,52 рубля

Косвенные затраты – совокупность издержек производства, которую нельзя непосредственно отнести на конкретные виды изделий и одновременно относятся ко всем видам работ, услуг, продукции (расходы электроэнергии, работа оборудования, плата за телефон и другие затраты). К ним относятся и общехозяйственные расходы.

Аналитический учет затрат на производство продукции вводится по видам затрат и по отдельным статьям смет расходов.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом.

Счет 26 "Общехозяйственные расходы" предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. Это следующие расходы: административно-управленческие расходы, содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом, амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного

назначения, арендная плата за помещения общехозяйственного назначения, расходы по оплате информационных и консультационных услуг.

По дебету счетов указывают расходы, а по кредиту – их списание. По окончании месяца учтенные на 26 счете затраты списывают на счета основного производства.

Услуги связи, горюче-смазочные материалы, являются переменными общехозяйственными расходами. А арендная плата, амортизация, расходы на охрану являются постоянными общехозяйственными расходами. Информационные услуги являются условно-постоянными.

В ООО «Водсервис» материалы поступают от поставщиков. Поступление материалов осуществляется по заявкам на данный вид материала. Затраты на оплату услуг учитываются отдельно по каждому виду услуг и непосредственно включаются в себестоимость того периода, к которому они фактически относятся. Затраты на оплату услуг связи отражаются в поступивших счетах-фактурах. Затраты на охранные услуги, обслуживание противопожарной безопасности, информационное обслуживание отражаются в поступивших актах об оказании того или иного вида услуг.

Все первичные документы поступают в бухгалтерию, где их группируют по затратам на производственные цели (оказание услуг, общехозяйственные).

Регистрами аналитического учета служат журналы-ордера по счетам, обеспечивающие получение необходимой информации.

В журнале ордере по счету 20 отражаются записи по синтетическим счетам предназначенных для учета затрат на производство.

В журнале ордере по счету 26 отражаются записи по синтетическим счетам предназначенных для учета затрат на общехозяйственные нужды.

Для формирования затрат общепроизводственных расходов предусмотрен счет 26 «Общехозяйственные расходы». На счете 20 учитываются расходы по обслуживанию основного производства.

Ежемесячно суммы, учтенные по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», распределяются в дебет счета 20 по подразделениям, согласно базе распределения «прямые затраты» (по прямым затратам) между номенклатурными группами основного производства.

Пример.

Общество с ограниченной ответственностью «Водсервис» оказывает услуги по водоснабжению населения и предприятий Краснояружского района: водоснабжение, водоотведение, захоронение ТБО. Косвенные расходы в 2015 году составили 4445 тыс. рублей (СЭС, услуги банка, арендная плата, амортизация и прочее.). (Таблица 3.5)

Необходимо распределить косвенные расходы между видами услуг.

Таблица 3.5

Характеристика каждого вида оказываемых услуг за 2015 год
(тыс. руб., м3 в час)

Виды оказываемых услуг	Выручка от оказания услуг (тыс. руб.)	Прямые затраты (тыс. руб.)	Время работы (м3 в час)
Водоснабжение	14369	12830	60,33
Водоотведение	1097	979	7,66
Захоронение ТБО	1285	1147	2,83
Итого	16750	14956	70,82

В соответствии с учетной политикой базой распределения косвенных затрат являются прямые затраты на услуги. По каждому виду услуг, составляем пропорции:

1) водоснабжение:

4445 тыс. руб. (Косвенные расходы, всего) - 14956 тыс. руб. (Итого затрат)

X - 12830 тыс. руб. (Прямые затраты)

X – сумма косвенных расходов по водоснабжению, руб.

$X = 4445 \text{ тыс. руб.} * 12830 \text{ тыс. руб.} / 14956 \text{ тыс. руб.} = 3813 \text{ тыс. руб.}$

2) водоотведение:

4445 тыс. руб. (Косвенные расходы, всего) - 14956 тыс. руб. (Итого затрат)

X - 980 тыс. руб. (Прямые затраты)

X – сумма косвенных расходов по водоотведению, руб.

$X = 4445 \text{ тыс. руб.} * 980 \text{ тыс. руб.} / 14956 \text{ тыс. руб.} = 291 \text{ тыс. руб.}$

3) захоронение ТБО:

4445 тыс. руб. (Косвенные расходы, всего) - 14956 тыс. руб. (Итого затрат)

X - 1147 тыс. руб. (Прямые затраты)

X – сумма косвенных расходов по захоронению ТБО, руб.

$X = 4445 \text{ тыс. руб.} * 1147 \text{ тыс. руб.} / 14956 \text{ тыс. руб.} = 341 \text{ тыс. руб.}$

Взяв за базу распределения прямые затраты, были распределены косвенные по каждому из оказываемых видов услуг.

Таким образом, бухгалтерский учет прямых и косвенных затрат на производство выявляет возможности повышения эффективности работы за счёт более рационального использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов.

3.3. Калькулирование себестоимости оказания услуг ООО

«Водсервис»

ООО «Водсервис» при включении затрат в себестоимость оказываемых услуг использует фактическую калькуляцию. Фактическая (отчетная) калькуляция составляется по данным бухгалтерского учета о фактических затратах на оказание услуг и отражает фактическую себестоимость выполненных работ.

Калькулирование себестоимости оказания услуг выполняется фактическим методом. Метод последовательного накопления данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных о величине их по действующим нормам. Данный метод путем

непосредственного учета затрат направлен на выявление и отражение фактической себестоимости оказываемых услуг. [17, с. 142]

ООО «Водсервис» применяет позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Сущность позаказного метода состоит в том, что все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей по отдельным видам. Косвенные затраты учитываются по местам возникновения, по назначению, по статьям калькуляции и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения (прямые затраты).

Особенностями позаказного метода являются:

1. объект учета и калькулирования – отдельный производственный заказ – оказание услуги или серии услуг;
2. до выполнения заказа все относящиеся к нему затраты являются незавершенным производством;
3. система открытия производственного заказа;
4. расчет себестоимости заказа до момента его выполнения

Прямые затраты в себестоимость производственного заказа включаются на основе фактического расхода материалов на данный заказ и расценок на трудозатраты. Затраты, связанные с оказанием услуг, включаются в себестоимость соответствующих видов продукции прямым путем.

Аналитический учет затрат на производство продукции вводится по видам затрат и по отдельным статьям смет расходов.

Для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы». Счет 20 "Основное производство" предназначен для обобщения информации о затратах производства продукции (работ, услуг). [25, с. 165-169]

Перечень затрат по статьям калькуляции включает в себя:

- 1) затраты, непосредственно связанные с оказанием услуг – сырье и

материалы, основная заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств.

2) расходы, связанные с обслуживанием и управлением производства - общехозяйственные расходы (уплата налогов и сборов, амортизация основных средств, затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков и т.д.).

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты организации группируют и учитывают по статьям калькуляции.

На примере рассмотрим, как осуществляется калькулирование себестоимости оказания услуг в ООО «Водсервис».

Производственная себестоимость от оказания услуг в ООО «Водсервис» включает сумму основных и общехозяйственных расходов. Производственная себестоимость представлена суммой п. 1 – п. 5. (Таблица 3.6)

И, наконец, перечень всех статей калькуляции представляет собой полную себестоимость от оказания услуги ООО «Водсервис».

Пример. В марте месяце была оказана услуга по врезке к основному водопроводу по заявлению физического лица. При выполнении данной работы организация понесла следующие виды затрат: затраты на материалы в сумме составили 8977,60 руб., затраты по заработной плате 9936,00 руб., начисления на страховые взносы – 3000,67 руб., услуги транспорта – 7027,05 руб., общехозяйственные расходы – 3472,96 руб. В учетной политике предприятия прописано, что общехозяйственные расходы в организации составляют 12 % от основных затрат (заработной платы, начислений на страховые взносы, услуги транспорта, материалы). Таким образом, получается $(9936,00 \text{ руб.} + 3000,67 \text{ руб.} + 7027,05 \text{ руб.} + 8977,60 \text{ руб.}) * 12\% = 3472,96 \text{ руб.}$. Рентабельность – это относительный показатель экономической эффективности. Он рассчитывается путем умножения всех расходов на процент рентабельности (20%). В итоге получаем всего расходов по врезке к основному водопроводу: $9936,00 +$

3000,67 + 8977,60 + 3472,96 + 6482,86 = 38897,14 руб. Данная калькуляция представлена в таблице 3.6.

Таблица 3.6

Калькуляция «Врезка к основному водопроводу» (в рублях)

№ п/п	Наименование	Ед. изм.	Кол-во часов	Стоимость работ, час	Сумма, руб.
1	2	3	4	5	6
1.	Заработная плата всего:	руб.			9936,00
	Слесарь-водопроводчик - 4 чел:	руб.	16	103,50	6624,00
	Прокол под автодорогой ручным способом (4,0 м, 4 чел)	руб.	4	103,50	1656,00
	Пробивка под фундамент дома 4 чел	руб.	4	103,50	1656,00
2.	Начисления на страховые взносы 30,2%	руб.			3000,67
3.	Услуги транспорта (ГСМ), всего:				7027,05
	Услуги ГАЗ-53	руб.	1	560,09	560,09
	Услуги ЗИЛ 431412 (А/кран)	руб.	2	914,06	1828,12
	Услуги МТЗ-92 (Амкадор)	руб.	3	661,76	1985,28
	Услуги БГМ-2	м	25	80,00	2000,00
	Услуги ЗИЛ ММЗ (самосвал)	руб.	1	653,56	653,56
4.	Материалы	Ед. изм.	Кол-во	Цена	Сумма, руб.
	Материалы всего:				8977,60
	кольцо канализационное - 1м	шт	2	2175,00	4350,00
	плита перекрытия - 1 м	шт	1	1438,00	1438,00
	хомут-врезка Ø 125	шт	1	265,00	265,00
	труба ПЭ Ø 32	м	35	30,90	1081,50
	муфта компрессионная 32х20	шт	2	68,80	137,60
	кран шаровой Ø 25	шт	2	250,00	500,00
	лента фум	шт	1	40,00	40,00
	люк водопроводный ПЭ	шт	1	887,50	887,50
	цемент	кг	10	7,80	78,00
	песок	кг	40	5,00	200,00
5.	Общехозяйственные расходы 12 %	руб.			4341,20
6.	ИТОГО:	руб.			33282,52
7.	Рентабельность 20 %	руб.			6656,50
9.	Всего:	руб.			39939,02

Таким образом, калькулирование себестоимости – это подсчет затрат на производство, либо реализацию единицы изделия (группы единиц, работы, услуги), определяемой в стоимостной форме. Для того чтобы организация работало эффективно, необходимо серьезно подойти к процессу ценообразования. При этом, калькулирование затрат является, пожалуй, его основным элементом и важнейшим этапом расчета финансового результата деятельности предприятия.

3.4. Пути совершенствования учета затрат на производство ООО «Водсервис»

Следует отметить, что бухгалтерский учет в ООО «Водсервис» ведется должным образом. По учету затрат на производство и калькулированию себестоимости оказываемых услуг применяются практически все необходимые первичные учетные документы, формируются регистры синтетического и аналитического учета. Учетная политика освещает все объекты бухгалтерского учета, содержит ссылки на нормативно-правовые акты.

Однако хотелось бы сделать некоторые рекомендации по ведению учета затрат на производство в организации. Во-первых, начать ведение в хозяйствующем субъекте раздельного учета.

Назначение раздельного учета - формирование информации по определенным направлениям или объектам деятельности организации.

Основная задача, решаемая в процессе ведения раздельного учета, состоит в накоплении данных из первичных учетных документов и их систематизация в порядке, позволяющем получить сведения, необходимые для расчета определенных показателей: для формирования себестоимости по водоснабжению и водоотведению, показателей для снижения затрат, данных для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и т.п.

В настоящий момент можно выделить два основных вида отдельного учета, касающихся затрат на производство, которые целесообразно вести организации водопроводно-канализационного хозяйства:

- отдельный учет между регулируемым и нерегулируемым видами деятельности;
- отдельный учет по технологическим циклам «внутри регулируемых видов деятельности».

Причиной введения первого вида отдельного учета является то, что при его отсутствии трудно оценить «адекватность» расходов по регулируемым видам деятельности на организациях водопроводно-канализационного хозяйства, что может привести к завышению тарифов на услуги по водоснабжению и водоотведению. Так, основным принципом установления тарифов на регулируемые виды деятельности является отдельный учет доходов и расходов по регулируемым и нерегулируемым видам деятельности, его отсутствие является прямым нарушением установленного действующим законодательством порядка ценообразования.

Введение второго вида отдельного учета обусловлено особенностями предоставления услуг водоснабжения и водоотведения (возможное отсутствие какого-либо технологического цикла, например, очистки воды).

Способы ведения отдельного учета для организаций водопроводно-канализационного хозяйства нормативно не определены. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» организации имеют право разрабатывать соответствующие способы ведения отдельного учета исходя из требований Положений по бухгалтерскому учету.

Отдельный учет может осуществляться на счетах бухгалтерского учета, а также посредством ведения аналитического учета без отражения информации на синтетических счетах в специальных журналах или ведомостях, в бухгалтерских справках. Формы регистров аналитического

учета и состав показателей, формируемых в этих регистрах, зависят от цели и состава объектов раздельного учета.

Бухгалтерские справки для ведения раздельного учета применяются, как правило, в тех случаях, когда число показателей, по которым требуется наличие обособленных данных, невелико, а также, если объекты раздельного учета возникают в результате разовых или периодически возникающих операций.

Таким образом, организации водопроводно-канализационного хозяйства рекомендуется вести раздельный учет с помощью счетов бухгалтерского учета, предусматривающих необходимость его детализации для целей раздельного учета в Рабочем плане счетов, связанных с затратами на производство.

Порядок ведения раздельного учета организации водопроводно-канализационного хозяйства может определять учетная политика для целей бухгалтерского учета - локальный нормативный акт, который должен быть у организации водопроводно-канализационного хозяйства. В этом случае, учетная политика для целей бухгалтерского учета должна содержать Положение о ведении раздельного учета расходов по регулируемым видам деятельности. В Положении необходимо определить:

1. Порядок формирования и классификацию прямых расходов по видам услуг;
2. Способы распределения косвенных затрат, которые не включаются в прямые расходы по соответствующим видам услуг, оказываемых организацией водопроводно-канализационного хозяйства, но учитываемых при расчетах данных расходов по видам услуг с помощью специальных методов, определяемых организацией;
3. Документооборот (первичные документы, на основании которых учитываются расходы, и лица, ответственные за их предоставление).

Целесообразно внести изменения и дополнения в уже существующие в организации водопроводно-канализационного хозяйства Положения о

службах и отделах и в должностные инструкции специалистов, которые должны вести отдельный учет.

Следующим мероприятием, которое может оказать положительное влияние на бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости оказываемых услуг в ООО «Водсервис» является совершенствование делопроизводства хозяйствующего субъекта. В совокупности экономической информации наибольший удельный вес занимает учетная, свыше 70% общего объема экономической информации, базирующаяся в основном на данных бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости оказываемых услуг служит связующим звеном между хозяйственной деятельностью компании и лицами, принимающими решения.

Документация как элемент метода бухгалтерского учета затрат на производство - это совокупность документов организации, определенным образом связанных между собой. Все документы бухгалтерского учета образуют взаимосвязанную систему. Документооборот требует четкой организации или упорядочивания работы с документами, заключающейся в хранении и использовании документов, связанных с затратами, в текущей деятельности субъекта хозяйствования. Документирование затрат на производство и организация работы с документами составляет сущность такой отрасли деятельности как делопроизводство.

Под делопроизводством в бухгалтерии или документационным обеспечением бухгалтерского дела понимаем вид деятельности, обеспечивающий документирование и организацию работы с бухгалтерскими документами. Качество бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости оказываемых услуг зависит, прежде всего, от правильности и своевременности составления документов. Они служат для предварительного и последующего контроля за сохранностью имущества, за законностью и целесообразностью хозяйственных операций, являются основанием для последующих записей

операций в системе счетов, широко используются для анализа хозяйственной деятельности организации, для оперативного руководства и управления хозяйственной деятельностью.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, установленных в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет. Для обеспечения правильности и своевременности оформления всех операций документами требуется тщательно продуманная организация делопроизводства в бухгалтерской службе. Делопроизводство (документационное обеспечение управления) представляет собой отрасль деятельности, обеспечивающей документирование и организацию работы с официальными документами.

Способы организации бухгалтерского делопроизводства могут быть различными. Для организации делопроизводства бухгалтерии хозяйствующего субъекта его руководством может быть выбран децентрализованный, централизованный или смешанный (комбинированный) способ.

Делопроизводство в бухгалтерии организуется на основе единой номенклатуры дел, установленной в организации. Номенклатура дел является основой для составления описей дел постоянного и временного хранения, разрабатывается специалистом, ответственным за организацию работы с документами, утверждается руководителем предприятия.

Формирование дел направлено на обеспечение сохранности бухгалтерских документов, а также оказывает значительное влияние не только на эффективную деятельность организации, но и на ее финансовое благополучие в целом.

Бухгалтерский учет затрат на производство в ООО «Водсервис» ведется специализированной службой в разрезе принятой учетной политики в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Документация бухгалтерского учета является частью общего документооборота хозяйствующего субъекта. В организации определен перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, формы первичной документации, реестр учетных регистров и график документооборота. Отрицательным моментом является отсутствие в организации перечня документов составляемых в момент совершения операции и после завершения операций.

В бухгалтерии ООО «Водсервис» применяется децентрализованная форма обработки документов. Прием и обработка входящей документации осуществляется бухгалтерами на местах, регистрация документов не проводится.

Документы хранятся в папках, сформированных по предметному принципу и вводимые в течение одного финансового года.

Контроль за формированием, движением и исполнением документов осуществляется в разрезе утвержденного графика документооборота главным бухгалтером.

По окончании финансового года папки с документами переводятся в архив и заводятся новые.

В бухгалтерии присутствуют только элементы делопроизводства, что отрицательно сказывается на деятельности всей организации.

На основании выводов в работе сделаны следующие предложения по совершенствованию организации делопроизводства в бухгалтерской службе организации:

1. Бухгалтерии ООО «Водсервис» необходимо разработать и утвердить номенклатуру дел, которая представляет собой перечень наименований дел, заводимых бухгалтерией в соответствии со спецификой своего документационного обеспечения.
2. Для упорядочивания потоков входящей и исходящей документации следует ввести регистрационные журналы:

-Журнал регистрации входящих документов, касающихся затрат на производство и калькулирование себестоимости;

-Журнал регистрации исходящих документов, связанных с затратами на производство и калькулирование себестоимости.

4. В целях упорядочивания первичной документации бухгалтерского учета предлагается ввести альбом форм бухгалтерских документов, который представляет собой подготовленный в соответствии с действующими в организации правилами сборник унифицированных форм документов, разрешенных к применению структурными подразделениями и должностными лицами организации. Применение такого альбома позволит повысить эффективность управления бухгалтерской документацией. Альбом содержит все формы документов, формируемых бухгалтерской службой предприятия по объектам учета.

На основании альбома рекомендуется формировать реестр форм первичной документации по затратам на производство и калькулированию себестоимости оказываемых услуг.

В целях обеспечения сохранности бухгалтерских документов предлагается упорядочить хранение дел в бухгалтерии.

Предложения по совершенствованию организации делопроизводства в бухгалтерской службе позволят ООО «Водсервис» повысить эффективность работы бухгалтерии, сократить время обработки документа, касающегося затрат на производство и калькулирование себестоимости оказываемых услуг, облегчить санкционированный доступ к документам, избежать потери, порчи, уничтожения документов. Это положительно скажется на работе всей организации и позволит повысить качество принимаемых решений.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «Водсервис» (далее ООО «Водсервис») зарегистрировано 4 апреля 2007 года, основным видом деятельности является распределение воды.

Бухгалтерский учет в хозяйствующем субъекте осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Организация бухгалтерского учета в ООО «Водсервис» осуществляется через неукоснительное выполнение всеми работниками, подразделениями и службами, имеющими отношение к учету, требований действующего законодательства, указаний бухгалтерии и порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Основным источником информации о деятельности ООО «Водсервис» является бухгалтерская отчетность, на основании которой можно судить об основных экономических показателях ООО «Водсервис» по итогам его деятельности за 2013-2015 гг.

В особенности, выручка организации в 2014 году увеличилась по сравнению с 2013 годом на 2 881 тыс. руб. Эта тенденция сохраняется и в 2015 году, однако по сравнению с 2014 годом выручка увеличилась только на 2 695 тыс. руб. Себестоимость оказанных услуг в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 2 650 тыс. руб. Данное увеличение наблюдается и в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 759 тыс. руб. Исходя из этих данных можно сделать вывод, что выручка изменяется прямо пропорционально понесенным затратам. Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 84 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличение составило 614,5 тыс. руб. В структуре дебиторской задолженности основную долю занимает задолженность потребителей. Что касается кредиторской задолженности, то в отношении нее наблюдается обратная картина, то есть она с каждым годом становится меньше. В 2014

году по сравнению с 2013 годом данное снижение составило 18,5 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом 3,5 тыс. руб. Среднесписочная численность работников растет незначительно. Производительность труда в организации растет. В 2014 году по сравнению с 2013 годом она выросла на 31,25 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 34,2 тыс. руб. Рентабельность услуг в 2014 году по сравнению с 2013 годом снизилась на 1,21%, но в 2015 году по сравнению с 2014 годом ситуация изменилась и в 2015 году рентабельность услуг увеличилась по сравнению с 2014 годом на 6,86%.

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В процессе создания продукции (работ, услуг) определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на ее (их) изготовление. Таким образом, себестоимость - это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продукции (работ, услуг). Определение (исчисление) величины затрат, приходящихся на единицу продукции, называется калькулированием себестоимости, а ведомость (регистр), в котором производится расчет себестоимости, - калькуляцией.

Затраты организации на выполнение услуг складываются из следующих элементов: материальные затраты, затраты на оплату труда, амортизация, затраты на социальные нужды и прочие.

Для учета затрат на оказание услуг ООО «Водсервис» применяют счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы». Для учета прямых затрат, связанных с оказанием услуг, используется счет 20 «Основное производство». Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом.

Ежемесячно суммы, учтенные по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», распределяются в дебет счета 20 по подразделениям, согласно базе распределения «прямые затраты», прописанной в учетной политике организации, между номенклатурными группами основного производства.

Себестоимость представляет собой стоимостную оценку использованных ресурсов единицы оказанных услуг. В зависимости от оперативного контроля за затратами различают: плановую себестоимость (предполагаемая средняя себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Составляют ее из норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и нормы расходов по организации обслуживания производства. Эти нормы расходов средние для планируемого периода); нормативную себестоимость (стоимостная оценка текущих затрат труда, материальных, топливно-энергетических, финансовых ресурсов на производство и реализацию продукции, рассчитанная на основе экономически обоснованных норм и нормативов их расхода); фактическую себестоимость (фактические затраты, понесенные организацией, в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг).

ООО «Водсервис» при включении затрат в себестоимость оказанных услуг использует фактическую калькуляцию. Фактическая (отчетная) калькуляция составляется по данным бухгалтерского учета о фактических затратах на оказание услуг и отражает фактическую себестоимость выполненных работ.

Учетная политика ООО «Водсервис» строится согласно «Рабочему плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности ООО «Водсервис», в котором предусматривается непротиворечие реализации схемы отражения, регистрации и группировки однородных фактов хозяйственной деятельности на счетах согласно наименованиям и кодам синтетических счетов и субсчетов.

В целях совершенствования бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости оказания услуг в ООО «Водсервис» является возможность возникновения ведения отдельного учета, который обеспечил бы выполнение следующих основных задач бухгалтерского учета затрат на производство: формирование полной и достоверной информации, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности; предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости. Также в ходе данной работы было предложено совершенствование организации делопроизводства, так как это является неотъемлемой частью бухгалтерского учета затрат на производство, и его повышение эффективности благоприятно скажется на работе бухгалтерии и ведении бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости оказываемых услуг.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации по состоянию на 20 января 2016 г. Части 1 и 2 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.nalkod.ru/>
2. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/
3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01. [Электронный ресурс]. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/
4. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99. [Электронный ресурс]. Утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/
5. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 с.
6. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от А до Я: Учебное пособие [Текст] / В.П. Астахов. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 479 с.
7. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебное пособие [Текст] / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2013. - 352 с.
8. Батырмурзаева З.М. «Методический подход к оценке влияния структуры затрат на финансовый результат предприятия» 2013 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskiy->

podhod-k-otsenke-vliyaniya-struktury-zatrat-na-finansovyy-rezultat-predpriyatiya

9. Бархатов, А.П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие [Текст] / А.П. Бархатов. - М.: Дашков и К, 2013. - 268 с.
10. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие [Текст] / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 398 с.
11. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 510 с.
12. Бреславцева, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие [Текст] / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. - Рн/Д: Феникс, 2012. - 318 с.
13. Бурмистрова, Л.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие [Текст] / Л.М. Бурмистрова. - М.: Форум, 2012. - 304 с.
14. Варламов, С. Бухгалтерский учет в торговле Учебник [Текст] / С. Варламов, М.В. Марчук. - СПб.: Питер, 2013. - 128 с.
15. Вахрушина М.А. Бухгалтерский учет Учебник [Текст] / М.: Омега-л, 2013. – 582 с.
16. Врублевский Н. Д. Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие [Текст] / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 496 с.
17. Воронина, Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / Л.И. Воронина. - М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 480 с.
18. Голикова, Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование [Текст] / Е.И. Голикова. - М.: ДиС, 2012. - 224 с.
19. Горячих, С.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: Учебное пособие [Текст] / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Зонова; Под ред. А.В. Зонова. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 224 с.
20. Дмитриева, И.М. Друри, Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие [Текст] / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2011. - 287 с.

21. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров [Текст] / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2013. - 306 с.
22. Ерофеева, В.А. Бухгалтерский учет: краткий курс лекций [Текст] / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. - М.: Юрайт, ИД Юрайт, 2013. - 137 с.
23. Ерохина О. С., Федорович Т. В. «Обоснование метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в системе управления затратами» 2012 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/obosnovanie-metoda-ucheta-zatrat-na-proizvodstvo-i-kalkulirovaniya-sebestoimosti-produktsii-v-sisteme-upravleniya-zatratami>
24. Жабер Г. И., Кирьянова В. А., Крылова В. В. «Аспекты организации стратегического управленческого учета затрат в экономическом субъекте» 2014 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/aspekty-organizatsii-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta-zatrat-v-ekonomicheskom-subekte>
25. Зонова, А.В. Бухгалтерский учет и аудит: Учебник [Текст] / А.В. Зонова, С.В. Банк, И.Н. Бачуринская. - М.: Рид Групп, 2011. - 480 с.
26. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский учет: [Текст] 2-е изд., перераб. и доп. - М.: 2011. — 576с.
27. Карпова, Т.П. Бухгалтерский учет: упражнения, тесты, решения и ответы: Учебное пособие [Текст] / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 328 с.
28. Карпова, Т.П. Бухгалтерский учет в сфере услуг: Учебник [Текст] / М.А. Вахрушина, Т.П. Карпова, А.М. Петров; Под ред. М.А. Вахрушина. - М.: Рид Групп, 2011. - 576 с.
29. Касьянова, Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном: Самоучитель по формуле "три в одном": бухучет + налоги + документооборот [Текст] / Г.Ю. Касьянова. - М.: АБАК, 2013. - 728 с.
30. Кеворкова, Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник [Текст] / Ю.А. Бабаев, М.В.

- Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 395 с.
31. Климова, М.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие [Текст] / М.А. Климова. - М.: ИЦ РИОР, 2011. - 193 с.
32. Колесникова Е. Н. «Современные подходы к организации учета затрат на производство» 2010 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennye-podhody-k-organizatsii-uchyota-zatrat-na-proizvodstvo>
33. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах [Текст] / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. - М.: Проспект, 2013. - 280 с.
34. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие [Текст] / Н.П. Кондраков. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 841 с.
35. Кыштымова, Е.А. Бухгалтерский учет. Сборник задач: Учебное пособие [Текст] / Е.А. Кыштымова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 208 с.
36. Лебедева, Е.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие для студентов учреждений сред. проф. Образования [Текст] / Е.М. Лебедева. - М.: ИЦ Академия, 2013. - 176 с.
37. Лунева, А.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие [Текст] / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзев. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 221 с.
38. Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие [Текст]/ Н.А. Лытнева, Е.А. Кыштымова, Н.В. Парушина. - Рн/Д: Феникс, 2011. - 604 с.
39. Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 512 с.
40. Маслова С. В. «Классификация затрат на производство» 2015 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-zatrat-na-proizvodstvo-1>

41. Мельникова, Л.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров [Текст] / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Проспект, 2013. - 432 с.
42. Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2013. - 592 с.
43. Мизиковский, Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: Практическое пособие [Текст] / Е.А. Мизиковский. - М.: Магистр, 2013. - 400 с.
44. Молчанов, С.С. Бухгалтерский учет за 14 дней: Экспресс-курс [Текст] / С.С. Молчанов. - СПб.: Питер, 2013. - 352 с.
45. Муравицкая, Н.К. Бухгалтерский учет. Задачи. Тесты: Учебник [Текст] / Н.К. Муравицкая. - М.: КноРус, 2012. - 232 с.
46. Неселовская, Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст] / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 717 с.
47. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в торговле: Оптовая торговля. Розничная торговля. Общественное питание. Заготовительные предприятия [Текст]/ Г.А. Николаева. - М.: А-Приор, 2012. - 352 с.
48. Осипова, И.В. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник задач: Учебное пособие [Текст] / И.В. Осипова, Е.Б. Герасимова. - М.: КноРус, 2013. - 248 с.
49. Попова, М.И. Бухгалтерский учет в казенных учреждениях: Учебно-практическое пособие для магистров [Текст] / М.И. Попова. - М.: Юрайт, ИД Юрайт, 2012. - 509 с.
50. Потапова, Е.А. Бухгалтерский учет: конспект лекций [Текст] / Е.А. Потапова. - М.: Проспект, 2013. - 144 с.