

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Южно-Уральский государственный университет  
(национальный исследовательский университет)»  
Филиал в г. Златоусте  
Факультет «Сервис, экономика и право»  
Кафедра «Экономика и право»  
Направление подготовки 38.03.01 Экономика

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ  
Заведующий кафедрой,  
к.э.н., доцент

\_\_\_\_\_ Т.И. Гусева  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Расходы организации в системе бухгалтерского и налогового учета и их  
анализ в ООО «Златоустовский Водоканал»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА  
К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ  
ЮУрГУ – 38.03.01.2017.406.ПЗ ВКР

Руководитель работы  
к.э.н., доцент

\_\_\_\_\_ В.Е. Кириллов  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Автор работы  
студент группы ФСЭиП-403

\_\_\_\_\_ П.С. Титов  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Нормоконтролер  
к.э.н., доцент

\_\_\_\_\_ И.И. Турсукова  
\_\_\_\_\_ 2017 г.

Златоуст 2017

## АННОТАЦИЯ

Титов П.С. Расходы организации в системе бухгалтерского и налогового учета и их анализ в ООО «Златоустовский Водоканал». – Златоуст: ЮУрГУ, ЭИП, 2017, 110 с., 11 ил., 22 табл., библиогр. список – 73 наим., 5 приложений.

Цель выпускной квалификационной работы заключается в обосновании правовых и экономических аспектов расходов организации в системах бухгалтерского и налогового учета, провести анализ расходов организации на примере ООО «Златоустовский Водоканал» и сделать экономическое обоснование мероприятий и прогноз основных показателей.

Данная выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. Первый раздел состоит из правовых и экономических аспектов расходов организации в системе бухгалтерского и налогового учета, где рассматриваются такие пункты как: Управление и минимизация расходов предприятия - важный фактор устойчивой работы предприятия. Организация учета производственных затрат в России и за рубежом. Контроль и анализ в системе управления расходами в организациях. Обоснование и выбор способов и приемов анализа расходов организации в системах налогового и бухгалтерского учета

Во втором разделе рассматривается в целом анализ в системах бухгалтерского и налогового учета, а также представлена краткая финансово - экономическая характеристика исследуемого предприятия.

В третьем разделе представлены экономические меры и экономический прогноз, в который входят Экономические расчеты эффективности предложенных мероприятий по совершенствованию учета, внутреннего контроля и снижения расходов организации. Составление проектной сметы расходов организации и прогноз расходов.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 ПРАВОВЫЕ И ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАСХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ В СИСТЕМАХ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ .....	10
1.1 Управление и минимизация расходов предприятия – важный фактор устойчивой работы предприятия .....	10
1.2 Организация учета производственных затрат в России и за рубежом.....	21
1.3 Контроль и анализ в системе управления расходами в организациях.....	31
1.4 Обоснование и выбор способов и приемов анализа расходов организации в системе налогового и бухгалтерского учета.....	37
2 РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ В СИСТЕМАХ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА (НА ПРИМЕРЕ ООО «ЗЛАТОУСТОВСКИЙ ВОДОКАНАЛ».).....	40
2.1 Краткая финансово-экономическая характеристика исследуемого предприятия.....	40
2.2 Анализ действующей системы бухгалтерского учета организации...	49
2.3 Анализ действующей системы налогового учета затрат организации.....	53
2.4 Анализ динамики расходов по общей величине и экономическим элементам.....	55
2.5 Факторный анализ по элементам и статьям затрат и оценка резервов.....	59
3 ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ МЕРОПРИЯТИЙ И ПРОГНОЗ ОСНОВНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ.....	64
3.1 Экономические расчеты эффективности предложенных мероприятий по совершенствованию учета, внутреннего контроля и снижения расходов организации.....	64
3.2 Составление проектной сметы расходов организации и прогноз расходов.....	78
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	89
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	94
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	102
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Бухгалтерский баланс.....	102
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Отчет о финансовых результатах.....	105
ПРИЛОЖЕНИЕ В. Регистр по налоговому учету по холодному водоснабжению.....	108
ПРИЛОЖЕНИЕ Г. Регистр по налоговому учету по теплоснабжению.....	109

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы.** Без проведения анализа текущих затрат невозможно принять какое – либо управленческое решение, оно и не возможно без определения их величины в перспективе. Ни одно отечественное предприятие не может указать на образец организации управления затратами, это свидетельствует об анализе деятельности предприятий разных отраслей промышленности. На серьезные проблемы указывают количество убыточных предприятия.

Необходимо искать решение этих проблем, т.к. промышленность является важнейшей отраслью народного хозяйства, которое оказывает решающее воздействие на уровень экономического развития общества.

Расходы организации – это выбытие денежных средств в процессе производственной или иного вида деятельности, приводящий к уменьшению экономических выгод. Актуальность данной темы можно обосновать тем, что в процессе любой деятельности предприятия всегда возникают расходы организации. Выявлению расходов организации способствует анализ этих расходов, который может указать на значительные изменения экономических показателей, которые способствовали снижению экономических выгод. Он также предназначен для выявления факторов, которые повлияли на изменения этих показателей.

Одной из наиболее актуальных проблем методологии и практики отечественного бухгалтерского учета является в настоящее время проблема состава текущих издержек производства и обращения, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и порядка формирования финансовых результатов деятельности организации.

По мере развития в экономике страны конкуренции, свободной системы ценообразования возрастает роль издержек производства, как важнейшего

фактора влияющего на рост массы прибыли одного из основных инструментов управленческого учета.

В расходы организации следует включить статьи, например как затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг), на оплату труда управленческого персонала, амортизационные отчисления, а также потери, такие как убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.

По экономическому содержанию расходы организации делятся на материальные, трудовые и денежные. Материальные расходы связаны с ресурсным обеспечением финансово-хозяйственной деятельности организации и включают в себя стоимость приобретенного сырья, основных и вспомогательных материалов, топлива и электроэнергии, услуг сторонних организаций. Трудовые расходы направляются на оплату труда персонала организации.

Исходя из вышеизложенного, можно говорить о том, что выбранная мною тема актуальна, поскольку учет и анализ расходов организации является важным фактором оперативного получения достоверной информацией хозяйствующего субъекта, без которой невозможно нормальное функционирование.

**Объектом исследования** выпускной квалификационной работы является предприятие ООО «Златоустовский Водоканал», которое занимается водоснабжением и водоотведением в городе Златоусте.

**Предметом исследования** выступает организация учетов расходов и формирование расходов организации в системе налогового и бухгалтерского учета в ООО «Златоустовский Водоканал».

**Целью** выпускной квалификационной работы является разработка мероприятий по совершенствованию системы учета и снижению расходов организации в системе налогового и бухгалтерского учета на исследуемом предприятии.

В соответствии с поставленной целью необходимо решить следующие **задачи**:

1) Исследование правовых и экономических аспектов в системе налогового и бухгалтерского учета расходов организации.

2) Обоснование и выбор методики анализа расходов организации в системе бухгалтерского и налогового учета.

3) Анализ деятельности исследуемого предприятия, мониторинг основных экономических показателей за исследуемый период; анализ действующей системы бухгалтерского учета организации.

4) Анализ действующей системы налогового учета затрат организации.

5) Анализ динамики расходов по общей величине и экономическим элементам.

6) Факторный анализ по элементам и статьям затрат и оценка резервов.

7) Экономические расчеты эффективности предложенных мероприятий по совершенствованию учета, внутреннего контроля и снижению расходов организации.

8) Составление проектной сметы расходов организации на 2017 год.

Для анализа исследуемых проблем используются традиционные, математические и графические методы.

# 1 ПРАВОВЫЕ И ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАСХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ В СИСТЕМАХ НАЛОГОВОГО И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

## 1.1 Управление и минимизация расходов предприятия – важный фактор устойчивой работы предприятия

Для того чтобы успешно осуществить управление производством, необходимо включить в его процесс планирование, координирование, а также есть необходимость в осуществлении всех взаимодействий, включающих технологию по созданию продукции [41].

Для того, чтобы обеспечить эффективную работу предприятия, требуется определить стратегию управления затратами, которая обеспечит достижение поставленных задач и будет способствовать укреплению конкурентоспособности.

В данный момент существует всего четыре стратегии [49]:

- 1) Производственная.
- 2) Финансовая.
- 3) Стратегия управление персоналом.
- 4) Маркетинговая.

Рассматривая производственную стратегию, и ее разновидности, следует отметить несколько направлений.

Для производственной стратегии характерен меньший радиус действия, по сравнению с общей стратегией охватывает производственная стратегия и, прежде всего, касается производственного аспекта. Она имеет взаимосвязь между формированием и развитием потенциала предприятия, осуществлением основной деятельности и инновациями. В нее входят:

- 1) Стратегия размещения предприятия (филиалов) – играет большую роль приближение к дешевым источникам сырья с целью осуществления значительного снижения затрат на транспортировку, наличие квалифицированной рабочей силы и рынков сбыта, жесткость экологических требований.



2) Технологическая стратегия. Данная стратегия имеет общее представление о наборе принципов и организационных решений, которые позволяют разрабатывать и осуществлять внедрение новых процессов. Особенности этих технологий играют главную неотъемлемую роль в процессе выбора стратегии развития компании, а его способность к технологическим нововведениям – основной источник конкурентоспособности.

3) Ресурсные стратегии делятся на два типа, такие как «Стратегия привлечения ресурсов» и «Стратегия ресурсов сбережения».

Основополагающие стратегии качества составляются на системном подходе, согласно которому эту проблему рассматривают в техническом, организационном, социальном и психологическом аспектах на всех стадиях жизненного цикла промышленного предприятия и его продуктов.

Под качеством продукции следует понимать совокупность конструктивных, эстетических, экономических, экологических и прочих свойств, обуславливающих пригодность продукции.

Финансовая стратегия направлена на приобретение конкурентных преимуществ с помощью создания принципиально новых товаров и технологий или удовлетворение новым способом потребностей клиентов и персонала, обеспечивающих реализацию общей стратегии предприятия ориентированы «Стратегии инноваций». Рассмотрев подробнее финансовую стратегию необходимо отметить, что данная стратегия является частью общей стратегии предприятия. Она связана с определением и уточнением путей экономического развития предприятия и направлена на привлечение и распределение денежных ресурсов. Она может подразделяться на такие стратегии, как:

1) Стратегия, которая имеет тесную связь с управлением дебиторской и кредиторской задолженностью предприятия и направлена на дифференцированный подход к партнерам, именуется как «Стратегия управления текущими финансовыми средствами». С помощью данной стратегии, можно себе позволить управлению затратами, которые всецело относятся к взаимосвязи с

поставкой материально-производственных запасов, потребляемыми услугами, хранением и сбытом готовой продукции.

2) Стратегия, которая посвящена определением соотношения внутренних и внешних источников привлечения финансовых средств, их цену и способы перераспределения между подразделениями предприятия, имеет название как «Стратегия привлечения финансовых средств». Появлению затрат может повлиять ориентирование на внешние средства, так как проценты по кредитам и займам, привлеченным на приобретение материальных ценностей, потребляемых в производственном процессе, включаются в их первоначальную стоимость.

3) Косвенное влияние на управление расходов организации может оказывать стратегия финансового инвестирования. Ценные бумаги, которые получены в процессе реального вложения в производственные объекты, при этом они же и приносят предприятию значительный доход, позволяют ему расширить сферу влияния за счет увеличения масштабов производства, поглощения конкурентов и поставщиков.

4) Стратегия управления рисками и обеспечения финансовой устойчивости. Деятельность предприятия связана с финансовым риском, причинами которого являются, например, неопределенность рыночной ситуации и неполнота информации.

5) Стратегия управления персоналом способствует помощи, которая помогает своевременно обеспечить предприятие работниками требуемой квалификации в необходимом количестве. Основополагающие данной стратегии можно квалифицировать стратегии привлечения и отбора персонала, его развития, перемещения, занятости. Для того чтобы обеспечить стратегию управлением персоналом, необходимо учитывать анализ:

- численности и состава работников предприятия;
- использования рабочего времени;
- производительности труда и факторов, влияющих на нее;
- форм и систем оплаты труда.

Данная стратегия подразделяется на:

1) Стратегию, которая полностью имеет зависимость от жизненного цикла компании, политики его развития, технологических и организационных особенностей, именуется как «Стратегии привлечения и отбора персонала в количественном и качественном отношении».

2) Стратегию, которая отвечает за возможность побуждения в работниках стремление к постоянному самосовершенствованию, развитию профессиональных навыков, позволяющих системно мыслить, решать сложные комплексные проблемы, осуществлять предпринимательский подход к делу, работать в команде, называется «Стратегия развития персонала». В результате ее реализации являются рост производительности труда, сокращение текучести кадров, улучшение морально-психологического климата на предприятии.

3) Стратегию, которая призвана определять принципы стимулирования карьерного роста работников, особенности комплектования резерва подготовки специалистов отвечает стратегия перемещения персонала.

Маркетинговая стратегия, по существу, определяет содержание всех сторон деятельности предприятия. Стратегически ориентированное маркетинговое исследование включает в себя изучение рынков сбыта, внутренней и внешней среды предприятия, маркетингового инструментария, его разработанности и эффективности использования.

Можно выделить основные направления:

1) Принятие решения по ассортименту, упаковке, уровню сервиса на всех стадиях жизненного цикла товара предполагает Стратегия управления товаром.

2) Имеющее направление на формирование каналов сбыта и управление ими с целью минимизации затрат на промежуточное хранение, доставку продукции потребителям, обработку заказов является «Стратегия товародвижения».

3) Стратегия ценообразования предполагает экономическую обоснованность цен, которые используются как активное средство усиления роста эффективности производства, повышения качества и снижения себестоимости продукции.

4) Стратегия воздействия на потребителей направлена на информирование потенциальных покупателей, изменение их отношения к товару, побуждение к совершению покупки.

Существует перечень мер, который способствует снижению затрат на предприятии, и тем самым способствует увеличению дохода:

1) Мероприятие по повышению производительности труда. Для того, чтобы реализовать эту идею, необходимо руководствоваться тремя путями: Это «Замена труда капиталом», который можно реализовать путем перенасыщения производства в технике, а также инновация или внедрение новейшей технологии, и модернизация старого оборудования. Вторым мероприятием по обеспечению трудоспособности предприятия, это «Интенсификация труда». Данный метод осуществляется с помощью применения в организации ряда мер связанных с административной деятельностью, которые имеют цель ускорить выполнения работниками их обязанностей. Третий и самый последний путь это «Повышение эффективности организации труда». С помощью данного можно предположить выявление и устранение всех факторов, которые негативно влияют на производительность труда, а также на трудоспособность, и тем самым приводит к приросту издержек на предприятии. Данный метод позволяет обеспечить определение наиболее существенных и рациональных увеличения эффективности работы, он также обеспечивает комплекс мер по развитию оптимальных приемов организации процесса производства на предприятии.

2) Внедрение современной техники, а также автоматизация всех рабочих процессов. С помощью данного метода предприятие может добиться не только снижения затрат, тем самым увеличив его прибыль, но и так же это можно охарактеризовать как единственный способ повышения конкурентоспособности товаров, произведенных предприятием, а также поддержать высокий темп развития. Поэтому, большинство предприятий в России, и за рубежом, преодолевая трудности, возникшие в экономическом процессе, начали

собственными усилиями вводить разработки в области технологических и продуктовых инноваций.

3) Мера по обеспечению расширения специализации. Главнейшим и наиболее важным направлением развития международного разделения труда стало расширение международной специализации и кооперации производства. Международная кооперация и международная специализация рассматриваются как формы международного разделения труда, поскольку выражают его сущность.

4) Обеспечение кооперирования и укрупнение предприятия. Например, в производстве кооперирование можно назвать процессом взаимодействия отраслей, предприятий и их филиалов, с целью совместного изготовления определенного вида продукции, и тем самым способствует снижению расходов взаимодействующих друг с другом предприятий. Кооперирование можно классифицировать на отраслевое, региональное и международное. Укрупнение предприятия способствует сосредоточить производство на крупных предприятиях, с целью увеличения объема выпускаемого производства, который может увеличить выручку от производства и тем самым снизить расходы организации.

5) Мероприятие по обеспечению соблюдения режима экономии на всех участках. Который предлагает контроль рублем, осуществляемым в отношении деятельности всего предприятия, так и отдельных его подразделений – цехов и производственных участков. Контроль рублем связан с хозяйственным расчетом предприятия. Для соблюдения режима экономии в производственном процессе имеет большую важность установление лимитов на потребление материальных и технических ресурсов, это важный фактор, необходимый для регулирования расходов организации.

6) Необходимость в том, чтобы обеспечить сбережение сырья, материалов, топлива и энергии. В некоторых предприятиях даже самое незначительное сбережение сырья, материалов, топлива и энергии при производственном

процессе каждой единицы произведенной продукции в целом по предприятию дает большой эффект по обеспечению снижения затрат. Размер этих затрат на единицу продукции зависит не только от объема выпуска продукции, но и от их абсолютной суммы. Чем меньше сумма цеховых и общезаводских расходов в целом по предприятию, тем при прочих равных условиях ниже себестоимость каждого изделия.

7) Также необходимо осуществить комплекс мероприятий по правильности выбора партнеров, перевозчиков, а также поставщиков сырья. В логистике, важнейшим этапом является именно правильный выбор поставщика, выбор поставщика осуществляется по следующим логистическим критериям, такие как: местоположение организации поставщика, сроки выполнения текущих и экстренных заказов, наличие резервных мощностей у поставщика, наличие качественной системы управления у поставщика, его кредитоспособность, психологический климат, деловая репутация и его имидж, а также наличие связей у поставщика с организациями с высокой деловой репутацией. Благодаря вышеизложенным критериям, при выборе поставщика, можно также обеспечить значительное снижение расходов организации.

8) Стоит отметить важность совершенствования технологий. Совершенствование технологий разработки и принятия эффективных управленческих решений – это актуальная, сложная и достаточно противоречивая проблема современного менеджмента. Управление организационным, технологическим, инновационным, ресурсным, информационным потенциалом современного предприятия в условиях рыночной экономики как достаточно сложный механизм разработки и принятия решений с соответствующими целями, задачами, методами воздействия в условиях растущей конкуренции санаторно-оздоровительных услуг, нестабильности и недостаточного уровня материально-технического, кадрового и финансового обеспечения оказывает существенное влияние на результативность санаторно-курортного предприятия.

9) Удешевление расходов на содержание управленческого аппарата, эти расходы предполагают такие виды затрат как затраты денежных средств на содержание государственного управления, аппаратов управления организацией, которые включают расходы на оплату труда, социальные отчисления, связанные со страхованием, командировочные расходы, служебные разъезды и содержание транспортного средства, канцелярские расходы, телефонные расходы и т.д.

10) Снижение потерь от брака. Вполне у каждого предприятия, которая занимается производством существует брак в производственном процессе в то время как отражают в бухгалтерском учете брак и потери от него единичные предприятия, большинство крупные из них, предприятия которые уже долгое и продолжительное время занимаются производством. Для того, чтобы обеспечить организацию учета и затрат на их утилизацию на современном уровне, необходимо провести комплекс мероприятий по кардинальному изменению восприятия данных объектов в системе учетного и аналитического обеспечения. Иными словами, можно сказать, что научно-обоснованная классификация различных отходов необходима для обеспечения перестройки методов учета отходов и затрат, вложенные на утилизацию по новейшим и современным принципам, для того, чтобы добиться получения полной и объективной информации адресованное пользователям разного уровня. Выбранный один из конкретных признаков, которые составляют основу применяемых в отдельной коммерческой организации, имеют прямую зависимость от реализуемой стратегии и тактики. При этом в своей деятельности приемлемо воспользоваться именно теми классификациями, которые способствуют соответствию его целям и задачам.

11) Последнее мероприятие это регулярные исследования рынка, современные способы продвижение продукции. Не секрет, что предприятие, которое занимается продвижением своих товаров и услуг, тем самым обеспечивает себе информационных выход на потребителей, передачу покупателям, определяемым так называемым в качестве целевой аудитории, некой значимой информации.

Существует также методика снижения расходов по конкретным статьям затрат. В данном подразделе стоит рассматривать так называемую работу в этой части экономии, в котором свое начало берет анализ всех наиболее затратных статей Формы бухгалтерского баланса.

Затратные статьи баланса можно свести к минимуму после проведения внимательного и тщательного анализа связанного со статьями издержек обращения или производства. Однако стоит учитывать последствия сокращения затрат. Можно взять в качестве примера снижение заработной платы сотрудникам, с помощью которого можно образовать новую проблему, это недовольство, саботаж и массовое увольнение сотрудников [48].

Поэтому, прежде чем принимать ответственные решения, связанные с сокращением расходов, нужно убедиться в том, что предприятие подходит к данному вопросу комплексно, компенсируя денежное снижение с помощью использования немонетарных методик, с целью мотивации сотрудников.

Чтобы добиться снижения статьи по содержанию персонала необходимо руководствоваться внедрением совместительства, аутсорсинга и обязательного осуществления контроля оплаты простоев в работе, возникшие по не вине работодателя [45].

Для того чтобы добиться снижения затрат статьи по эксплуатации, необходимо руководствоваться грамотной политикой руководства [55]:

- сдачи во временную аренду неиспользуемых станков, автотранспорта и механизмов, складских помещений;
- проведение регулярного техобслуживания с целью минимизации затрат на капитальный ремонт;
- внедрение практики возвратного лизинга;
- снижение простоев и так далее.

Снизить издержки обращения можно и за счет сдачи в аренду или продажи неиспользуемого имущества, оборудования, транспорта, помещений. В большинстве случаев финансисты списывают амортизированные основные



средства вместо продажи, передают их в собственность сотрудникам за определенное вознаграждение, что увеличивает убыточные статьи расхода.

Лишь с помощью заключения грамотных договоров с индивидуальными предпринимателями и юридическими лицами может быть снижено налоговое бремя, а также с помощью укрупнения предприятия, есть необходимость создания холдинга с упрощенной системой налогообложения.

Необходимо также отметить самую главную затратную часть предприятия, а именно закупки в компании. Чтобы обеспечить минимизацию потерь от неэффективных закупок и роста товарных запасов, необходимо руководствоваться:

- организацией единой и централизованной закупочной деятельности компании;
- доверием своих вопросов, связанных с минимизацией потерь от неэффективных закупок профессионалам-аналитикам, которые способны решить этот вопрос;
- контролем управляемости своих товарных запасов;
- разработкой комплекса мероприятий по пересечению откатов за некачественный или просто ненужный товар;
- регулярное проведение так называемых ротаций кадров в отделах закупки, т.е. перемещение сотрудников с одной должности на другую и наоборот;
- максимально прозрачная детализация финансового закупочного бюджета по артикулам, номенклатуре, поставщикам, а также торговым маркам и количеству;
- специальный ввод в практику коллегиальное принятие управленческих решений по поводу закупки крупнейших партии сырья, материалов, а также готовых товаров;
- принятия участия в специальных электронных торгах и тендерах;
- повышение ответственности персонала и каждого сотрудника отдела закупок за исполнение условия поставок.

Данный анализ, который был описан выше, всегда необходимо проводить в каждой компании систематически и по каждой статье затрат отдельным способом. Именно так можно найти выход предприятия из затратного положения и получить серьезную прибыль.

Системный подход по снижению расходов организации, включает в себя следующие действия:

1) Рассмотрев подробнее строгую финансовую дисциплину и организацию учета, Важными лицами, которые ответственны за уменьшение расходов организации, это являются руководитель, директор по отделу финансам или главный бухгалтер. Финансовый план, который обычно должен утверждаться в конце года на будущий год, является основополагающим в регулировании всех денежных потоков организации. Если своевременно исполнять этот план и обеспечить строгое соответствие, которое является утвержденным всем параметрам, несет в себе гарантию дисциплины и учета финансовых потоков. Абсолютно все на каждом уровне и без единого исключения должно поддаваться анализу и учитываться. Каждый отдел в организации должен отдавать отчет, который контролируется по установленным формам в соответственные сроки, отчеты должны при этом составляться не только на расходы организации, но на ее доходы.

2) На предприятии необходимо проведение так называемого Анализа потерь. Все, что на предприятии не поддается анализу, соответственно предприятию невозможно ввести учет и сделать обобщенный вывод по соответствующему пункту. Если в процессе проведения анализа был выявлен отрицательный результат, то необходимо провести коллегиальное обсуждение и предпринять соответствующие меры, чтобы не повторить в дальнейшем ту же ошибку, и обеспечить сокращению издержек.

3) Организация контроля. Данное действие несет в себе тщательные, регулярные и неожиданные проверки, которые могут поспособствовать росту

уровня дисциплинированности на всех участках, где осуществляется процесс производства.

4) Реализация плана сокращения издержек. Комплексные проверки проводятся с единственной целью – выявление источников, не планируемых расходов и разработке планов по снижению издержек обращения на предприятии.

## 1.2 Организация учета производственных затрат в России и за рубежом

На практике в области организации учета производственных затрат чаще всего возникает такая ситуация, которая заключается в возникновении его сложностей, связанной как и с классификацией учета, а так же с его отражением в учете, зачастую и с его выбором методики учета. Прежде будут рассмотрены основные счета, связанные с затратами на производство, сначала будут изучена лично сама организацию учета с точки зрения теории.

Положения нормативных актов, которые регламентируют порядок формирования производственной себестоимости рассмотрен далее.

Документ, который рассматривает расходы организации в системе бухгалтерского учета, называется «Положение по бухгалтерскому учету 10/99 – Расходы организации».

Как указано в данном положении, в нем устанавливаются правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций за исключением кредитных и страховых организаций.

Для целей настоящего Положения не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);

- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученного организацией.

Для целей настоящего Положения выбытие активов именуется оплатой.

В соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, которые утверждены постановлением Правительства Российской Федерации № 283 от 10.04.2014 в процессе реформирования отечественной системы учета, возникли так называемые положения по бухгалтерскому учету, которые устанавливают общие принципы, требования, и способы ведения всеми организациями учета отдельных активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций. Данные правила являются для всех субъектов экономики приемлемы (в случае если в положении не предусмотрено иное), однако нет возможности в нахождении конкретных рекомендации, которые классифицируются по затратам, организации калькулирования себестоимости производимой продукции, определению финансовых результатов и т.п.

У каждой коммерческой организации в наличии имеется цель, главное в их деятельности – это иметь прибыль в качестве финансовых. ресурсов с целью обеспечения развития производимых продуктов и удовлетворения потребностей владельцев компании, организации и в целом государства. Для того чтобы определить такой показатель как прибыль, необходимо найти разницу между выручкой от реализации продукции и издержками производства. Данный показатель как прибыль, подлежит налогообложению, и чем выше доход, то соответственно и вместе с ним растет и сумма налога, которую предприятие уплачивает в государственный бюджет. Исходя из того, можно сказать, что учет и

информация о затратах, которые возникли в процессе производства является важной частью в системе управленческого учета предприятия.

Заинтересованность предприятия в безостановочном росте массы дохода, а также ответственность за введением за результатами деятельности в больших конкурентных рыночных условиях обеспечивают значительное снижение уровня издержек, которые возникли в производственном процессе. Для того чтобы обеспечить полный контроль и создать возможность регулировать расходы, необходимо осуществлять анализ, кроме того, это обеспечит возможность компании определять их результативность, а также дает помощь в принятии в наиболее правильном и оптимальном решении при установке цены на произведенное изделие, кроме того, он позволяет запланировать реальный уровень прибыли.

Для того, чтобы работа выполнялась более успешно, руководителю организации необходимо быть проинформированным о затратах, которые возникли в производственном процессе, с помощью которой можно обеспечить эффективную организацию производства продукции, а также найти оптимальное решение, с помощью которого возможно грамотное расположение структурных подразделений.

Исходя из вышесказанных слов можно предположить, что роль которую играет бухгалтер, который имеет опыт в том, чтобы правильно видеть статьи расходов, а также грамотно и умело составить отчет о затратах в производстве, является едва ли не одна из главных для выживаемости предприятия в жестких рыночных экономических условиях.

Главнейшими задачами бухгалтерского учета в плане издержек производства и обращения являются:

- 1) Необходимость своевременного, полного и достоверного отражения фактических расходов, возникших при производстве.
- 2) Осуществления контроля за каждое любое использование материальных, трудовых и финансовых расходов.

Счета, на которых может быть отражена информация о затратах организации рассмотрены подробнее далее:

1) Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах основного производства. Дебетовый счет указывает прямые затраты, которые взаимосвязаны с выпуском продукции. Прямые затраты списывают на счет 20 с кредита счетов учета производственных запасов. На этот счет списываются затраты со счетов 23 и 28, а также косвенные расходы, собираемые на счетах 25 и 26. Кредит счета 20 отражает суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции. Эти суммы могут списываться со счета 20 на счета 43, 90, 40. Конечное сальдо по 20-му счету дает полное представление о стоимости незавершенного производства (НЗП). Под словом «Незавершенное производство» (НЗП) нужно понимать продукт, который был изготовлен, но частично, по причине того, что он не прошел все стадии его обработки. К нему следует соотнести те материалы и полуфабрикаты, которые поступили в производство, а также готовая продукция, которая не прошла ОТК. Разрешено НЗП оценивать лишь по фактической, плановой, а также прямым расходам. НЗП, который находится в серийном и массовом производстве, разрешено оценивать производство изделия только по стоимости сырья, а также стоимости и материала. В основном это имеет отношение к текстильной промышленности. Данные, необходимые для расчета, заимствуются из инвентаризационных описей или по данным оперативного учета. По видам затрат и видам продукции, которая готова к выпуску, а также по его подразделениям, ведется Аналитический учет.

2) Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» имеет место быть особенно среди тех предприятий или компании, на которых учитываются затраты по полуфабрикатному методу. Если рассматривать его содержание, то можно увидеть, что этот счет близок к счетам производственных запасов. По дебету счета формируется информация о стоимости полуфабрикатов собственного

производства, по кредиту – о стоимости потребленных полуфабрикатов собственного производства нате или иные цели.

3) Счет 23 «Вспомогательные производства» включают в свой рабочий план счетов те предприятия, где вспомогательные (подсобные) производства выделены в самостоятельные подразделения (транспортный, ремонтный цех, котельная и т.п.). Аналитический учет ведется по видам производств.

4) Счет 25 «Общепроизводственные расходы» ведут предприятия с цеховой структурой управления, которым необходимо получать информацию об общепроизводственных расходах по цехам основного и вспомогательного производства (о расходах на освещение, отопление, на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, о заработной плате производственного персонала цехов, занятого обслуживанием производства, и т.п.). Если структура предприятия построена не по цеховому признаку, а общепроизводственные расходы планируют в целом по предприятию, то учет на счете 25 также ведут в целом по предприятию без разграничения по производственным подразделениям (цехам, участкам, переделам) предприятия. Часто в таких случаях учет общепроизводственных расходов осуществляется в составе общехозяйственных расходов на отдельном субсчете счета 26.

5) Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом. Здесь накапливается информация о затратах на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом, о накопленных амортизационных отчислениях по основным средствам управленческого и общехозяйственного назначения и т.п. Расходы, учтенные по счету 26, списываются в дебет счетов 20 и 23 или 90 (в соответствии с выбранной учетной политикой предприятия). Аналитический учет по счету 26 ведется по каждой статье соответствующих смет, центру ответственности и месту возникновения затрат.

6) Счет 28 «Брак в производстве» используется для обобщения информации о потерях от брака в производстве. Аналитический учет ведут по отдельным цехам, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

7) Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» используется предприятиями, на балансе которых числятся объекты социально-культурной сферы: профилактории, дошкольные учреждения, столовые, пансионаты и т.п. Как правило, это крупные промышленные предприятия. Затраты на содержание обслуживающих производств и хозяйств учитываются по дебету счета 29. До перехода промышленных предприятий на рыночные условия хозяйствования этот счет традиционно имел дебетовое сальдо, свидетельствующее о превышении расходов над доходами обслуживающих производств и хозяйств. Убыток списывался в дебет счета 81 «Использование прибыли» или в дебет счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

8) Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» применяется на предприятиях с нормативным методом учета затрат. По дебету счета отражается фактическая, а по кредиту – нормативная себестоимость. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов определяется отклонение фактической себестоимости от нормативной, которое впоследствии отражается на счете 90.

9) Счет 43 «Готовая продукция» предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется предприятиями материального производства. Оприходование готовой продукции, изготовленной (полученной) для реализации, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд предприятия, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство. Отгруженная или сданная на месте покупателям (заказчикам) готовая продукция, расчетные документы за которую предъявлены этим покупателям (заказчикам), списывается в порядке реализации со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».



10) На счете 44 «Расходы на продажу» собирается информация о расходах, связанных с реализацией продукции и доставкой ее потребителю. Этот счет используется промышленными предприятиями. Им же пользуются предприятия торговли. Здесь отражаются расходы на перевозку товаров, на оплату труда, на аренду и содержание зданий и помещений, на рекламу и т.п.

11) Счет 45 «Товары отгруженные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), если договором поставки предусмотрен отличный от общего порядка момент перехода права собственности от продавца к покупателю. Кроме того, здесь учитываются готовые изделия, переданные другим предприятиям для реализации на комиссионных или иных началах.

С помощью предложенного обзора можно сделать вывод о том, что в системе управленческого учета вполне действует большинство бухгалтерских счетов синтетического учета. Если обращать внимание на то, что в развитие к ним открывается много субсчетов и аналитических счетов, которые способствуют грамотному решению различных управленческих задач, то сразу можно заметить то, что работа бухгалтера – аналитика без помощи вычислительной техники полностью невозможна. В наше время ЭВМ – это важнейший инструмент в работе специалиста по управленческому учету.

В качестве примера организации учета производственных затрат за рубежом, в данной работе рассмотрена Япония.

Проблемы в сфере бухгалтерского учета в Японии стали предметом особенного внимания. В основном это связано с некоторыми изменениями условий управления производственным процессом и сбытом продукции в результате обострения конкурентной борьбы, усложнения хозяйственных операций, широкого использования ЭВМ для обработки экономической информации.

По степени механизации и автоматизации учетной работы Япония превосходит многие развитые страны мира. Особенно большое распространение

получило применение миникомпьютеров, или карманных ЭВМ. Они отличаются разнообразием форм, высоким качеством и экспортируются во все части света. Крупные и большинство средних предприятий входят в акционерные общества.

Как у большинства других стран, бухгалтерия каждой компании делится на две части: финансовую и управленческую. Первая ведет учет доходов и расходов, активов и обязательств, расчетных операций, составляет финансовую отчетность. Управленческая бухгалтерия рассредоточена по отдельным подразделениям предприятия. В ее обязанности входит предварительный расчет нормативов затрат, контроль фактических расходов по видам, местам формирования и объектам, составление, анализ калькуляций и отчетности о производственных издержках.

Операции финансовой бухгалтерии в большей степени регламентируются законодательными актами и контролируются налоговыми ведомствами. Особенно это касается учета прибыли, дивиденда и подоходного налога. Министерство финансов установило Правила отчетности, которые обязывали представлять баланс по сокращенной номенклатуре статей и выписку из счета прибылей и убытков. Министерство юстиции издало Правила составления баланса и исчисления прибылей и убытков для акционерных обществ.

Определены принципы бухгалтерского учета акционерных обществ. Обязанность проверки их соблюдения возложена на дипломированных бухгалтеров-аудиторов и ревизоров Министерства финансов. Парламент утвердил закон о нормах контроля и порядке его осуществления.

Финансовую отчетность составляют два раза в год, так как акционерные общества обязаны исчислять дивиденды на 1 января и 1 июля.

Большинство японских предприятий использует принципы плана десятичных счетов. Законодательных регламентаций по его применению нет.

Особое значение имеет проблема снижения издержек производства, так как сырьевые ресурсы ограничены. Японские предприниматели в снижении расходов материалов видят основное средство выживания в конкурентной борьбе на

внутреннем и внешнем рынке. Для этого, как считают эксперты, японские товары должны производиться с издержками на 10–15 % ниже, чем в США, Германии, Великобритании.

В борьбе за снижение затрат используется государственно-монополистическое регулирование экономики, обеспечивающее развитие отрасли с наиболее высокой эффективностью использования материалов.

Непосредственно на предприятии главным ответственным за снижение издержек является высшая администрация компании.

Исходя из основных принципов экономии определяется план капиталовложений, производятся административные перемещения, разрабатываются и другие мероприятия по сокращению расходов. Даже необходимость нормальных человеческих отношений рассматривается как элемент управления, обеспечивающий сокращение издержек на персонал.

Основными путями снижения себестоимости продукции считаются совершенствование и рационализация оборудования, реорганизация структуры управления, более интенсивное использование методов исследования операций и др.

Запуску изделия в производство предшествует тщательный пооперационный анализ нормативных затрат.

В практике Японии различают три варианта нормативного учета: отдельный (для каждого изделия), общий (для всех видов продукции в целом) и сводный (совмещающий оба предыдущих варианта) [71].

Япония известна как родоначальница организации производства по методу «Канбан», или «точно вовремя», иногда называемому «производство без запасов».

Смысл работы по системе «Канбан» состоит в том, что на всех фазах производственного цикла требуемый узел или деталь поставляется к месту последующей производственной операции именно тогда, когда это нужно, т. е. система ориентирована на то, чтобы отправлять готовые изделия в тот момент, когда в них есть потребность торговой сети.

Система «точно вовремя» предусматривает уменьшение размера обрабатываемых партий, сокращение задела, практическую ликвидацию незавершенного производства, сведение к минимуму объема товарно-материальных запасов.

«Канбан» внедряется и в США. Функционирует консультативная фирма, которая устраивает семинары и ведет обучение менеджеров процедуре внедрения этой системы.

Использование ее требует высокого уровня автоматизации производственных операций (с помощью роботов и манипуляторов), синхронизация технологических процессов на разных фазах производственного цикла.

Большое число исследований в США посвящено системе «управления качеством в масштабе всей компании», внедренной на передовых компаниях Японии. Ведущие американские ученые подчеркивают, что лишь 15–20 % проблем, связанных с качеством, возникают по вине непосредственных исполнителей, а остальные следствие несовершенства системы управления производством, ответственность за функционирование которой несет высшее руководство.

Руководство фирмой доводит до производственных подразделений идею, что на первом плане стоит задача повышения качества, а объем выпуска на втором. В настоящее время происходит перестройка стратегии организации производства в этом направлении. Стремятся обеспечить гибкость производства, его быструю приспособляемость к изменяющимся требованиям рынка.

Необходимым условием эффективного управления затратами является формирование комплекса процедур внутреннего контроля. Внутренний контроль – комплекс бухгалтерского и управленческого контроля, который помогает обеспечить соответствие решений, принятых в организации, с их реализацией на практике [62].

Бухгалтерский контроль охватывает методы и способы, которые относятся к обеспечению сохранности ценностей, проверке достоверности бухгалтерских

документов. Бухгалтерский контроль помогает избежать инвентаризационных ошибок, мошенничества и др. нарушений. Управленческий (административный) контроль включает набор инструкций, а также методы и способы, которые помогают управлению, планированию и контролю за хозяйственной деятельностью организации.

### 1.3 Контроль и анализ в системе управления расходами в организациях

Важнейшей функцией управления расходами организации собственно является его контроль.

К данному контролю, а также к его тесным взаимоотношениям с другими функциями уделяется особенное внимание среди их числа, т.к. на основании данных его результатов контроля в соответствии с ним существует обязательство корректировки плана с разработкой комплекса мер в организации, а также с разработкой и приходом к оптимальному решению в вопросах, которые посвящены управлению. Контроль за расходами организации может включать не только результаты деятельности, которые полностью могут отразить данные о расходах организации, но и также все функции, связанные с процессом управления.

В процессе осуществления контроля расходов с учетом всех подходов, которые применимы в современных условиях, выделяют три стадии.[50]

1) Первая стадия характеризуется тем, что на ней вводится разработка стандартов нормативов и норм на расходы.

2) Вторую стадию можно охарактеризовать, как введение оценки за фактическими результатами, а также возможность еще сопоставить их со стандартами, кроме того, это обеспечит выявлению отклонений.

3) Ну и, наконец, третья стадия включает в себя саму разработку и мер по корректировке, которые имеют целью на обеспечение закрепление положительных отклонений, а также ликвидации отрицательных.

Это обеспечит эффективное и грамотное распределение за финансовыми ресурсами организации, возможность использование потенциала компании.

Кроме того, контроль за затратами в обязательном порядке обеспечит оптимальную финансовую устойчивость на предприятии с его развитием в жестких конкурентных условиях. Это позволяет определить либо прогнозное значение размера расходов организации, либо его фактическую сумму. В процессе контроля стоит, и учитывать цель, в которой следует сравнивать все полученные финансовые результаты с запланированными, согласно принципам его рациональности. Существует необходимость выявить причины данных отклонений, а также подвергнуть эти отклонения оценке, которые характеризуют степень его влияния на деятельность организации. Кроме того, это внесение корректировок.

Классификация расходов организация с целью осуществления контроля за затратами, которые делятся на три вида. Во-первых это те затраты, которые тесно связаны с извлечением прибыли. К данному виду следует относить расходы, которые возникают не только в процессе производства, но и также затраты, которые идут на реализацию продукции, работ, услуг и инвестиции. Расходами, которые напрямую связаны с созданием товара, следует называть расходами на производство и реализацию различных видов продукции, которые после его реализации компания будет иметь перед собой либо прибыльный, либо убыточный финансовый результат. Существуют также затраты, которые не имеют тесной связи с получением прибыли. В них могут входить такие расходы, как расходы для социальной поддержки персонала, благотворительность, потребление и другие гуманитарные цели. Существуют расходы, которые именуется как «Принудительные», к ним следует отнести налоги, платежи по налогам, экономические санкции, отчисления на социальное страхование.

Классификация затрат при составлении отчета о финансовых результатах может быть представлена таким образом: [23]

– расходы на обычные виды деятельности, которые взаимосвязаны в обязательном порядке с производством, а также с продажей продукции, купля - продажа разных видов товаров;

– прочие расходы, в данной группе можно представить взаимосвязь с предоставлением на временное пользование за определенную оплату активов компании, прав, которые возникают по патентам, и другой собственности интеллектуального предназначения, к ним также стоит подразделить штрафы, пени, неустойки за различные допущенные нарушения в условиях договоров, убытки за прошлые годы, курсовые разницы.

Расходы, которые называются чрезвычайными, к данной категории относятся последствия стихийного бедствия, пожара, аварии и других чрезвычайных обстоятельств.

Существует классификация, в которой учитываются расходы организации, которые идут на производство и реализацию товара:

– материальные затраты, их можно охарактеризовать как так называемые затраты, которые имеют тесную связь с управленческим процессом всего содержимого процесса производства;

– затраты, которые идут на оплату труда, или иными словами, общеизвестная как «Заработная плата», включает в себя стоимость внеоборотных активов.

Также рассматривают Классификацию, которая включает в себя расходы организации, касательно общего объема производства, а также предполагает его деление на переменные и постоянные затраты.

К переменным затратам следует соотнести расходы на топливо, материалы, сырье, топливо, энергию, ремонт и обслуживание оборудования.

К постоянным затратам относят величину, которая независима от объема производства.

Данная классификация также предполагает то, по тому, как отнесены на себестоимость продукции. Затраты могут быть так и прямыми, так и косвенными, смотря на то, как отнесен данный параметр, как себестоимость продукции. Косвенные расходы не как не могут сопоставиться с любым из видов изделий, в отличие от прямых.

Затраты также могут делиться на элементарные и комплексные:

1) Элементарные расходы, характеризуются, как целая совокупность расходов, в котором не учитывается место возникновения этих расходов.

2) В комплексных же напротив ведется учет расходов с местом его возникновения, и выявляется причина данных расходов.

Существует ряд этапов, которые позволяют обеспечить разработку системы управления. Их всего семь: [64]

Первый этап, имеет в себе цель сформировать определенные организационные единицы по управлению расходами организации, Начало знаменуется тем, что здесь необходимо разработать и осуществить систему контроля за затратами, а также его первостепенная задача, это создание эффективной системы сбора, обработки данных и его передачи. Также здесь существует необходимость определения в этом этапе, а именно подразделения организации, которые имеют тесную связь с осуществлением затрат, их контролем и учетом, во – вторых это подчиненность этих подразделений, в котором имеется их тесная взаимосвязь между собой. Оборот документов в компании, который сопровождается проведением хозяйственных операции. И последнее на данном этапе – это функциональные обязанности, которые устанавливаются в отношении любой должности. За проведение этого этапа ответственна кадровая служба, в процессе активного взаимодействия с финансово-экономической и производственной службами, службой снабжения, бухгалтерией и т.д. Отдельно финансово-экономической службе следует поручать целый ряд разработку элементов, необходимых при функционировании следующей системы: это ответственность, в которую входит также материальная ответственность. Центры затрат, в них включаются подразделения, в которые включают в себя осуществления контроля за расходами. Сюда также входят образцы первичных документов, которые идут по списанию материалов, запасных частей, товаров, сырья, и прочее. Регламент предоставления информации. В этот подвид включается разработка единой базы по методологиям, который входит в управленческий учет, а также мероприятие по



разработки системы стимулирования работников, штрафов при нарушении санитарно-гигиенических, технологических и прочих требований.

Во втором этапе учитывается информационное обеспечение расходов. Существует необходимость обеспечивать своевременность и достоверность сбора сведений о затратах. Для того чтобы данная функция выполнялась необходимо ИТ – служба и финансово – экономическая служба.

На третьем этапе осуществляется разработка плана затрат, а именно обычный план затрат происходит комплексно вместе с планированием прочих показателей в деятельности компании в пределах принятой системы планирования и бюджетирования. За формирования деятельности организации несет ответственность в рамках обычно выступает финансово - экономическая служба.

На четвертом этапе осуществляется так называемый оперативный контроль затрат, это когда функция работников структурных подразделений, в которых происходят затраты. Для того чтобы компания грамотно отвечала за введением обеспечения контроля расходов, необходимо, выполнение следующие условия:

- необходимо обеспечить фиксирование расходов организации на местах деятельности труда в центрах труда.

- произвести сравнение фактических и плановых расходов, а также на их основании этих сравнении строить выводы, с помощью которых можно выявить отклонения и ликвидировать их.

- во время передавать данные подразделению или филиалу, в которых учитывается информация о сборе и анализе данных о затратах.

На пятом этапе необходимо провести учет затрат. Здесь хозяйственные операции должны отражаться в системе управленческого учета.

Шестой этап предполагает сам анализ затрат. В котором имеет смысл сопоставления данных по факту и по плану с целью выявлением предпосылок отклонений, а также нахождения его проблемных участков, возникшие на производстве.

На седьмом этапе введется разработка управленческих решений. Исходя из итогов, полученные в результате анализа, описанного в шестом этапе необходимо поручить для тех специальных служб, которые занимаются учетом, анализом, планированием и контролем расходов внесение рекомендаций для изменения финансовой политики по управлению расходами.

В качестве примера анализа затрат организации был рассмотрен Московский Водоканал за 2014 –2016 гг.

Данное предприятие также как и Златоустовский Водоканал занимается водоснабжением и водоотведением в городе «Москва».

Таблица 1 – Экономические показатели АО «Мосводоканал» за 2014–2016 гг.

Показатель	Период, годы			Отклонение	
	2014	2015	2016	2015 от 2014	2016 от 2015
Выручка (нетто) от продажи продукции	46 099 679	49 157 427	51 425 265	3 057 748	2 267 838
Себестоимость реализованной продукции	46 272 153	47 347 267	49 540 994	1 075 114	2 193 727
Прибыль от продаж	-172 474	1 810 160	1 884 271	1 982 634	74 111
Чистая прибыль отчетного года	88 912	1 551 170	1 652 544	1 462 258	101 374
Среднесписочная численность персонала, человек	12 348	12 469	12 897	121	428
Годовой фонд оплаты труда	12 457 546	13 049 962	13 098 774	592 416	48 812

Окончание таблицы 1

В тысячах рублей

Показатель	Темп изменения, %	
	2015 от 2014	2016 от 2015
Выручка (нетто) от продажи продукции	106,63	104,61
Себестоимость реализованной продукции	102,32	104,63
Прибыль от продаж	-1049,53	104,09
Чистая прибыль отчетного года	1744,61	106,54
Среднесписочная численность персонала, человек	100,98	103,43
Годовой фонд оплаты труда	104,76	100,37

Рассматривая таблицу 1 можно сделать вывод о том, что в целом наблюдается рост выручки наряду с затратами, однако стоит заметить, что выручка превышает

затраты, что тем самым можно охарактеризовать как положительный фактор для деятельности предприятия.

В 2014 году выручка составляла 46 099 679 тысяч рублей в 2015 году сумма показателя увеличилась на 3 057 748 тысяч рублей, что составило 49 157 427 тысяч рублей. В 2016 году наблюдается его увеличение на 2 267 838 тысяч рублей, что в общем итоге составило 5 142 565 тысяч рублей.

В целом можно сказать, что показатели, отраженные в таблице 1 с каждым периодом увеличиваются.

Рассмотрев анализ экономических показателей АО «Мосводоканал» за 2014–2016 гг. будет также проведена его графическая интерпретация.

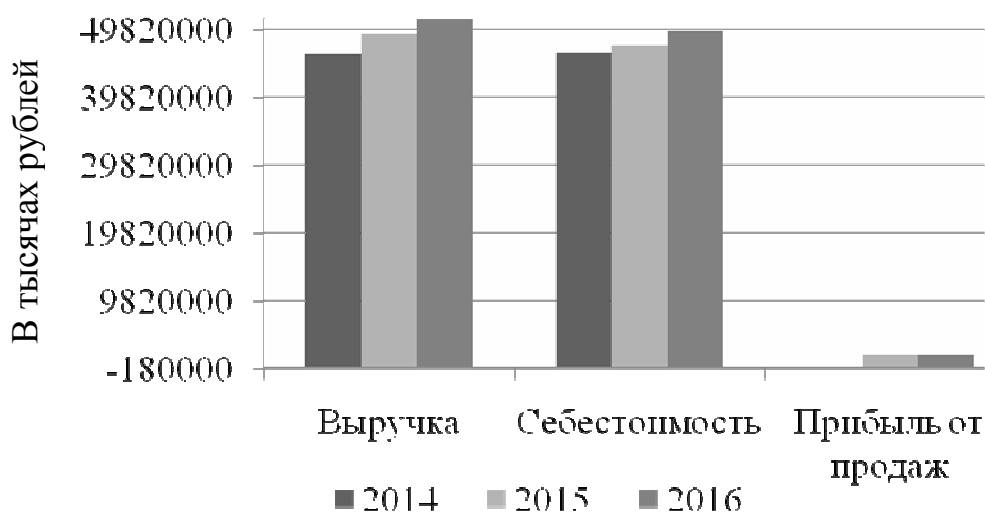


Рисунок 1 – Экономические показатели АО «Мосводоканал» за 2014–2016 гг.

#### 1.4 Обоснование и выбор способов и приемов анализа расходов организации в системе налогового и бухгалтерского учета

Для того чтобы провести анализ расходов организации, необходимо воспользоваться данными «Отчета о финансовых результатах».

Так же как и доходов, анализ расходов носит предварительный характер по отношению к анализу финансовых результатов организации, который планируется провести в будущем.

Главным источником информации для проведения анализа расходов организации, как было сказано выше является бухгалтерская форма отчетности «Отчет о финансовых результатах», а также данные синтетического и аналитического учета по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», счет под 91-ым номером, который называется «Прочие доходы и расходы», а также счет который отражает финансовый результат под 99-ым номером «Прибыли и убытки».

На основании данных многих критериев формируется суждение об эффективности работы фирмы. В их состав входит, и такой простейший факторный анализ прибыли, который позволяет понять, к какому виду доходов или расходов влияет прибыль в меньшей или большей степени.

Анализ может быть реализован путем построения двух таблиц, в одной таблице сводятся доходы, а во второй отражаются расходы. Основание данных для формирования этих таблиц являются данные формы отчетности как «Отчет о финансовых результатах» и при этом они могут содержать в себе одинаковую форму [66].

Главным фактором, влияющим на изменение затрат на 1 руб. произведённых работ, услуг, является снижение себестоимости. В этом факторе сосредотачиваются все усилия предприятия по снижению норм расхода, заготовительной стоимости материалов, непроизводительных затрат заработной платы, комплексных и других расходов. Уменьшение затрат в результате снижения себестоимости является заслугой предприятия.

Существует схема анализа затрат на 1 руб. продукции. Общая схема формирования затрат на 1 руб. продукции, ее можно определить по формуле (1) [39]:

$$\text{Затраты на 1 руб. работ} = \frac{\text{Затраты}}{\text{Объем выполненных работ (услуг)}} \quad (1)$$

Общее изменение затрат на 1 руб. выполненных работ (услуг) можно определить по формуле (2):

$$\Delta ЗР = ЗР_{\phi} - ЗР_{пл}, \quad (2)$$

где  $\Delta ЗР$  – Общее изменение затрат на 1 руб;

$ЗР_{\phi}$  – Затраты фактические, тысяча рублей;

$ЗР_{пл}$  – Затраты плановые, тысяча рублей.

Далее целесообразно проанализировать, как повлияли затраты на 1 рубль выполненных работ (услуг) изменения отдельных компонентов затрат: материалоемкости, материалоемкости, фондоемкость. Они определяются по формулам (3) и (4)

$$\text{Материалоемкость работ (услуг)} = \frac{\text{Материальные затраты}}{\text{Объем выполненных работ (услуг)}} \quad (3)$$

$$\text{Фондоемкость работ (услуг)} = \frac{\text{Амортизация основных фондов}}{\text{Объем выполненных работ (услуг)}} \quad (4)$$

Также рассчитывают удельный вес вышеупомянутых показателей в общей сумме затрат на 1 рубль выполненных работ (услуг):

$$\text{Фондоемкость работ (услуг)} = \frac{\text{Материалоемкость}}{\text{Затраты на 1 рубль работ (услуг)}} \cdot 100 \quad (5)$$

Результаты расчётов собираются в аналитической таблице, выявляются отклонения фактических показателей от плановых, а также от данных прошлых периодов.

## 2 РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ В СИСТЕМАХ НАЛОГОВОГО И БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (НА ПРИМЕРЕ ООО «ЗЛАТОУСТОВСКИЙ ВОДОКАНАЛ»).

### 2.1 Краткая финансово-экономическая характеристика исследуемого предприятия

Полное наименование: Общество с ограниченной ответственностью «Златоустовский водоканал» Краткое наименование: ООО «ЗВК», дата основания 22 мая 2013 г.

Основной задачей общества является организация рентабельной деятельности предприятия. Общество имеет право осуществлять лицензируемый вид деятельности только при наличии разрешения на осуществления лицензируемого вида деятельности.

Основные виды деятельности организации:

- подъем, очистка, подача, и транспортировка питьевой воды;
- оптовая торговля;
- розничная торговля;
- посредническая торговля;
- внешнеэкономическая деятельность;
- операции с недвижимостью;
- сбор вторичного сырья и утиля;
- подготовка строй участка;
- производство отдельных работ;
- оказание информационных и рекламных услуг;
- проектирование, строительство, ремонт сетей и сооружений водопровода и канализации;
- перекачка, транспортировка, очистка сточных вод;
- установка приборов учета воды (водосчетчиков), их ремонт и сервисное обслуживание;

– производство и реализация товаров народного потребления и продукции производственно-технического назначения;

– оказание посреднических услуг по купле-продаже движимого и недвижимого имущества, материальных ресурсов, продукции производственно-технического назначения;

– деятельность в области права, бухгалтерского учета и аудита; консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управление предприятием.

Общество с ограниченной ответственностью «Златоустовский водоканал» вправе создавать фонды. Фонды общества:

- резервный фонд;
- фонд заработной платы;
- фонд материального поощрения работника;
- иные фонды.

Для обеспечения деятельности общества за счет вкладов участников образуется Уставный капитал в размере 28 970 000 рублей.

Организационная структура управления ООО «Златоустовский Водоканал» представлена на рисунке 2.

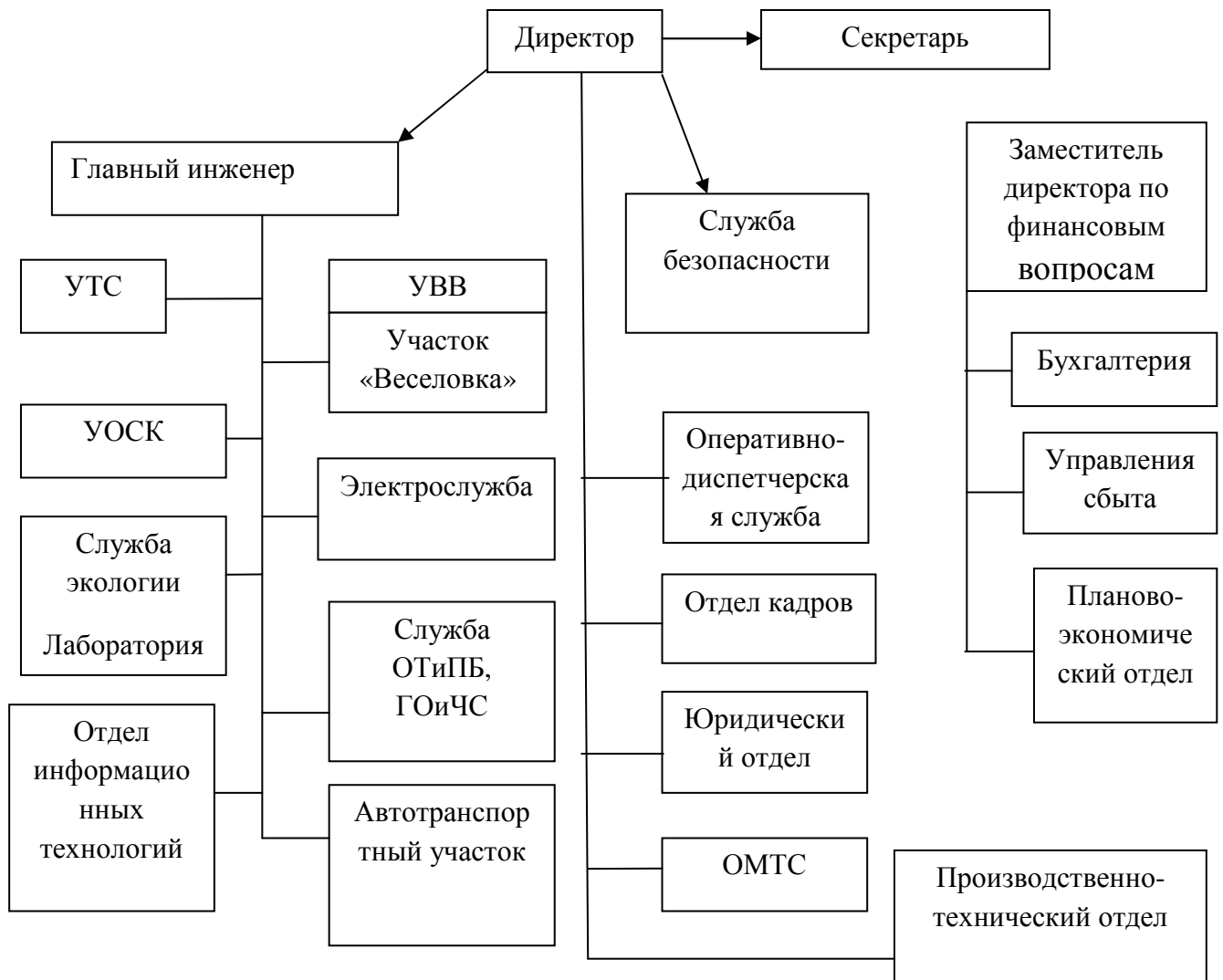


Рисунок 2 – Организационная структура управления ООО «Златоустовский Водоканал»

Производство воды полностью основано на использовании наземных вод. Общая протяженность сети – 509,77 километров. Общий объем поднятых вод составляет в год около 20 000 м<sup>3</sup>. Суточная подача составляет 50 тысяч кубометров/сутки. Общая протяженность водопроводных сетей, эксплуатируемых предприятием, составляет 244,57 км, из них протяженность магистральных водоводов  $D = 300$  мм и более – 32 км. Износ водопроводных сетей – 84 %. Подавляющее большинство труб выполнено из металла: чугун, сталь. Только в последние годы стали применяться трубы из полиэтилена для замены аварийных участков трубопроводов. Распределительная система не подвергалась какой-либо значительной реконструкции, чем и объясняется высокий уровень утечек.



Канализационная система представляет собой отдельную городскую систему. Около 95 % населения подсоединены к канализационной системе. Только несколько старых кварталов частных домов в центре города и отдаленные районы в настоящее время еще не имеют канализации.

ООО «Златоустовский Водоканал» обслуживает сети водоотведения общей протяженностью 265,20 км. Износ сетей составляет 79 %. Текущие темпы износа канализационных коллекторов превышают темпы ремонта.

Мощность комплекса очистных сооружений 38 тысяч кубических метров/сутки, количество насосных станций – 11, водных насосных станций – 10, канализационных – 11.

Потребителями услуг ООО «ЗВК» являются все предприятия и физические лица г. Златоуста, их можно разделить по следующим категориям: бюджетные учреждения; промышленные предприятия; частные мелкие организации; население, в том числе: предприятия ЖСК и предприятия КГХ.

Согласно Федеральному закону «О водоснабжении и водоотведении» от 07.12.2011 в статье 20 на предприятии к Коммерческому учету подлежит количество:

- 1) Воды, поданной (полученной) за определенный период абонентам по договорам водоснабжения.
- 2) Воды, транспортируемой организацией, осуществляющей эксплуатацию водопроводных сетей, по договору по транспортировке воды.
- 3) Воды, в отношении которой проведены мероприятия водоподготовки по договору по водоподготовке воды.
- 4) Сточных вод, принятых от абонентов по договорам водоотведения.
- 5) Сточных вод, транспортируемых организацией, осуществляющей транспортировку сточных вод, по договору по транспортировке сточных вод.
- 6) Сточных вод, в отношении которых произведена очистка в соответствии с договором по очистке сточных вод.

Осуществление коммерческого учета расчетным способом допускается в следующих случаях:

1) При отсутствии прибора учета, в том числе в случае самовольного присоединения и (или) пользования централизованными системами горячего водоснабжения, холодного водоснабжения и (или) водоотведения.

2) В случае неисправности прибора учета.

3) При нарушении в течение более шести месяцев сроков представления показаний прибора учета, являющихся собственностью абонента, организации, которые эксплуатируют водопроводные, канализационные сети, за исключением случаев предварительного уведомления абонентом такой организации о временном прекращении потребления воды.

На примере 2016 года структура показателей производства и реализации по водоснабжению и водоотведению рассмотрена далее.

Основные экономические показатели деятельности ООО «ЗВК» за 2014 – 2016 гг. представлены в таблице 2. Данные для расчета показателей взяты из форм отчетности таких как «Бухгалтерский баланс» и «Отчет о финансовых результатах», представленных в приложении.

Таблица 2 – Основные экономические показатели деятельности ООО «ЗВК» за 2014–2016 гг.

Показатель	Период, годы			Отклонение	
	2014	2015	2016	2015 от 2014	2016 от 2015
Выручка (нетто) от продажи продукции	225 381	239 331	244 532	13 950	5 201
Себестоимость реализованной продукции	239 697	231 745	249 199	-7 952	17 454
Объем оказанных работ, услуг, куб.метров, в том числе	12 779,7	13 283,9	13 737,7	504,2	453,8
– население;	9562,30	9843,6	10 025,5	281,3	181,9
–бюджетные организации;	758,65	882,4	925,5	123,75	43,1
–прочие	2468,75	2558,4	2762,7	89,65	204,3
Затраты на 1 рубль реализованной продукции, руб.	1,06	0,97	1,02	-0,1	0,05

Продолжение таблицы 2

В тысячах рублей

Показатель	Период, годы			Отклонение	
	2014	2015	2016	2015 от 2014	2016 от 2015
Прибыль от продаж	-14316	7586	-4667	21 902	-12 253
Чистая прибыль отчетного года	-5421	131	1343	5 552	1 212
Рентабельность продаж, %	-5,97	3,17	-1,91	9,25	-5,08
Среднесписочная численность персонала, человек	476	468	452	-8	-16
Годовой фонд оплаты труда	77 304,76	79 277,01	72 544,47	1 972,25	-6 732,54
Выработка на одного работника	473,49	511,39	541	37,90	29,61

Окончание таблицы 2

В тысячах рублей

Показатель	Темп изменения, %	
	2015 от 2014	2016 от 2015
Выручка (нетто) от продажи продукции	106,19	102,17
Себестоимость реализованной продукции	96,68	107,53
Объем оказанных работ, услуг, куб.метров, в том числе	3,2 раза	3,1 раза
– население;	102,94	101,85
– бюджетные организации;	116,31	104,88
– прочие	103,63	107,98
Затраты на 1 рубль реализованной продукции, руб.	91,51	105,15
Прибыль от продаж	-52,99	-61,52
Чистая прибыль отчетного года	-2,42	10,3 раза
Рентабельность продаж, %	-53,10	-60,25
Среднесписочная численность персонала, человек	98,32	96,58
Годовой фонд оплаты труда	102,55	91,51
Выработка на одного работника	108	105,79

По данным таблицы 2 можно сделать вывод о том, что в рассматриваемый период времени наблюдается значительное увеличение валовой выручки на 13950 тысяч рублей (около 6 %), одновременно наблюдается сокращение себестоимости выполняемых работ, предоставляемых услуг на 7 952 рублей (4,32 %), что привело к увеличению прибыли от продаж и получению прибыли от продаж сумме 7 568 тысячи рублей и прибыли отчетного периода в сумме 131 тысячи

рублей. Затраты на 1 рублю реализованной продукции составили в 2014 и 2015 г.г. 1,06 рублей и 0,97 рублей соответственно, это свидетельствует о восстановлении окупаемости основных видов деятельности.

ООО «ЗВК», социально значимое предприятие, поскольку является единственным поставщиком услуг по водоснабжению, водоотведению и транспортировке воды в городе Златоусте, цены на предоставленные услуги утверждаются единым тарифным органом, таким образом, предприятие не в состоянии увеличить наценку и получить большую прибыль с единицы предоставленных услуг. В связи с этим предприятию необходимо обратить пристальное внимание на себестоимость выполненных работ, оценить состав затрат и определить оправдано ли их увеличение в рассматриваемом периоде.

Показатель рентабельности продаж довольно низкий, в 2015 году он составил 3,27 %, общий показатель рентабельности составляет менее 1 %. Однако в сравнении с предыдущим годом можно свидетельствовать об эффективности деятельности управления организацией в связи с выходом организации из убыточной зоны.

На основании данных таблицы 2 можно свидетельствовать о том, что на предприятии наблюдается незначительное сокращение среднесписочной численности персонала (на 8 человек). Наряду с этим увеличился годовой фонд оплаты труда на 1 972,25 тысяч рублей (2,55 %) . Как следствие можно отметить увеличение среднемесячной заработной платы персонала на 592 рубля (4,38 %).

Положительная динамика таких показателей как уровень рентабельности за 2014–2015 г.г., прибыль, среднемесячная заработная плата персонала говорит о том, что на предприятии проводится эффективная работа по восстановлению платежеспособности и ликвидности, достижению безубыточности и увеличению прибыльности основных видов деятельности.

По данным таблицы 2 можно сделать вывод о том, что в рассматриваемый период времени наблюдается незначительное увеличение валовой выручки на 5201 тысяч рублей (около 2 %), однако одновременно наблюдается рост

себестоимости выполняемых работ, предоставляемых услуг на 17 454 рублей (7,53%), что привело к сокращению прибыли от продаж и в конечном итоге это привело к тому, что предприятие не получило прибыли от продаж, это привело к убытку в размере 4 667 тысяч рублей и прибыли отчетного периода в сумме 1343 тысячи рублей. Затраты на 1 рублю реализованной продукции составили в 2015 и 2016 гг. 0,97 рублей и 1,02 рублей соответственно, это свидетельствует о том, что окупаемость основных видов деятельности идет на спад.

Показатель рентабельности продаж довольно критический и составляет убыток, в 2016 году он составил 1,91 %, общий показатель рентабельности составляет менее 1 %. Однако в сравнении с предыдущим годом можно говорить об эффективности деятельности управления организацией в связи с выходом организации из убыточной зоны.

На основании данных таблицы 2 можно свидетельствовать о том, что на предприятии наблюдается незначительное сокращение среднесписочной численности персонала (на 16 человек). Наряду с этим значительно снизился годовой фонд оплаты труда на 6732,54 тысячи рублей (около 9 %) . Как следствие можно отметить увеличение среднемесячной заработной платы персонала на 1342,02 рубля (9,50 %).

Показатель как «Выработка на одного рабочего» в 2014 году составил 473 тысячи рублей, показатель увеличился на 37 тысяч рублей в 2015 году, что в общем итоге составило 511 тысяч рублей или на 8 %, в 2016 году показатель, в связи с увеличением его на 29 тысяч рублей или 5 % составил 541 тысяч рублей. Для определения данного показателя необходимо найти соотношение выручки с численностью рабочих. На основании данных выработке на одного рабочего будет предложен график, отражающий изменение его показателей на рисунке 3.

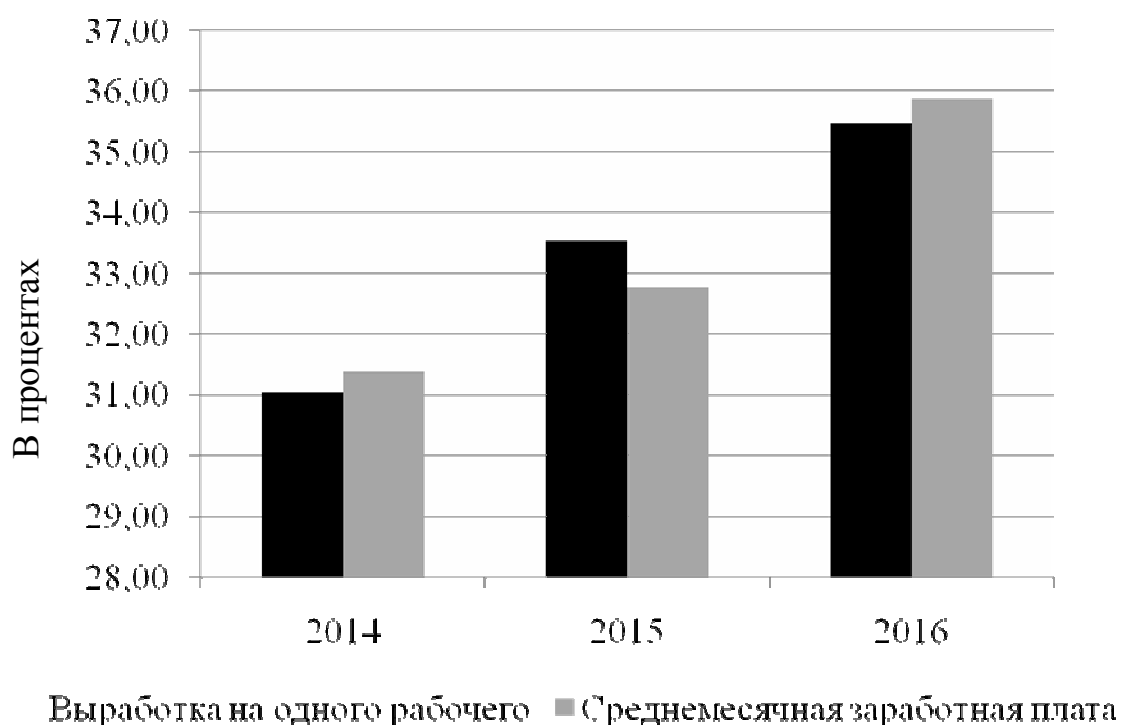


Рисунок 3 – Сопоставление выработки на одного рабочего и среднемесячной заработной платы за 2014–2016 гг.

В целом, глядя на рисунок 3 можно, отметить, что показатель выработки за все три исследуемых периода растет, это указывает на то, что, предприятие в данном случае оказывает услуги по водоотведению и водоснабжению с каждым годом все больше, что можно охарактеризовать как положительно, однако наряду с ними растут и расходы на оплату труда и его отчисления.

Основные показатели финансово - экономической деятельности ООО «ЗВК» за 2014–2016 г.г. представлены на рисунке 4.

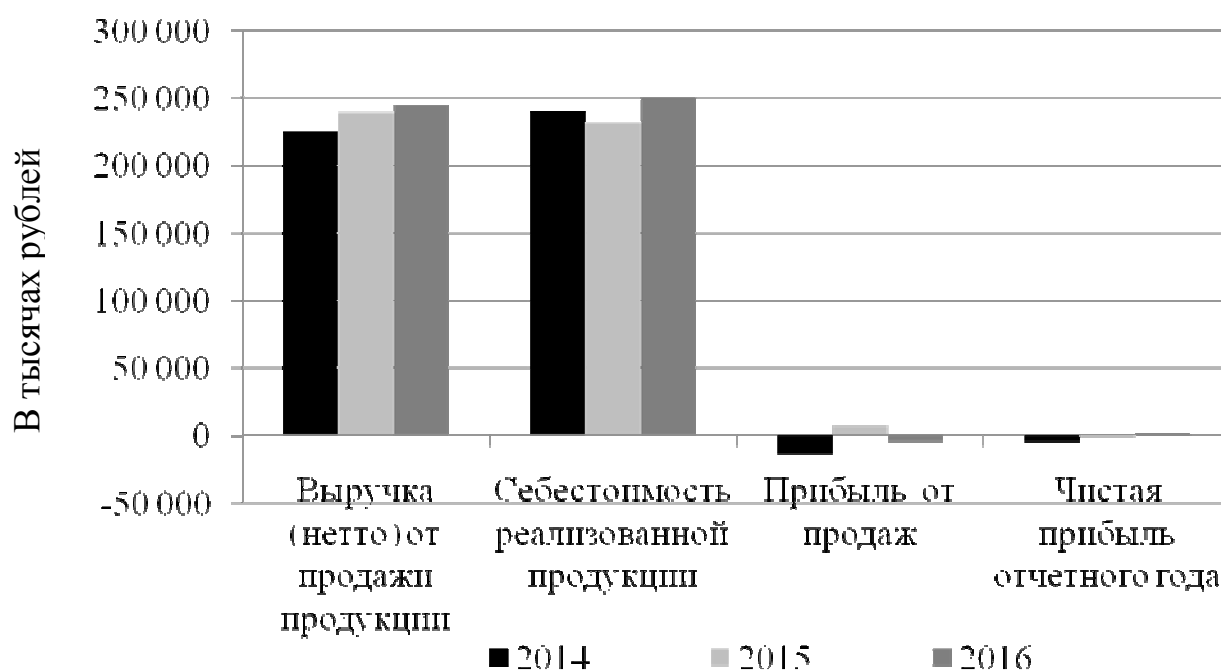


Рисунок 4 – Основные показатели финансово экономической деятельности ООО «Златоустовский водоканал» за 2014–2016 гг.

## 2.2 Анализ действующей системы бухгалтерского учета организации

Система бухгалтерского учета – это упорядоченная система сбора, регистрации, обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется бухгалтерией как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером, в соответствии с действующими нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации.

Бухгалтерский учет ООО «Златоустовский Водоканал» осуществляется на основании учетной политики, утверждаемой руководителем организации.

На анализируемом предприятии учёт всех затрат ведётся с использованием автоматизированной системы бухгалтерского учёта «1-С:Предприятие», версия 8.3, со всеми необходимыми обновлениями конфигурации при изменении законодательства.

Согласно принятой учётной политике на рассматриваемом предприятии учёт затрат ведётся с использованием следующих счетов бухгалтерского учёта:

– счёта 20 – для учёта прямых расходов организации, связанных с выполнением работ;

– счета 25, 26, 23 – для учета общепроизводственные расходы, учёта накладных расходов и расходов на ремонт;

– счёта 97, 91 «Прочие доходы и расходы», для учёта прочих расходов организации.

Основные элементы учетной политики ООО «Златоустовский Водоканал» в части учета затрат, представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Основные элементы учета затрат элементы учетной политики ООО «Златоустовский Водоканал»

Элемент учётной политики	Выбранный вариант учета
Метод учета затрат	На предприятии установлен калькуляционный метод учета затрат на производство продукции, при котором в течение отчетного периода по дебету счетов учета затрат на производство собираются затраты отчетного периода с подразделением на прямые и косвенные
Прямые затраты	Прямые затраты относятся в дебет счета 20 - непосредственно связанные с производством каждого вида продукции (работ, услуг), и в дебет счета 23 – затраты, связанные с деятельностью вспомогательных служб. К прямым затратам ООО «Водоканал» относят: Электроэнергию; Амортизацию; Аренду ОС; Заработная плата ОПП; Отчисление во внебюджетные фонды; Химреагенты; Покупка, транспортировка воды; Текущий ремонт и техобслуживание в том числе: зарплата рабочего персонала, отчисление во внебюджетные фонды, материалы; Капитальный ремонт; Транспортные расходы; Налоги (плата за воду); Цеховые расходы; Общехозяйственные расходы; Административно – управленческие расходы

Продолжение таблицы 3



Элемент учётной политики	Выбранный вариант учета
Косвенные затраты	Косвенные затраты относятся в дебет собирательно-распределительных счетов 25 и 26. Расходы, собранные на счете 23, распределяются по окончании отчетного периода между объектами калькулирования, отраженными на 20 счете, пропорционально нормо-часам (по Электрослужбе) или машино-часам (по Автотранспортному участку) по направлениям использования вспомогательных служб. Затраты, отраженные на счетах 25 и 26, подлежат списанию в конце отчетного периода в дебет счета 20 с одновременным их распределением между объектами калькулирования пропорционально доле затрат на оплату труда основных рабочих каждого подразделения в общей сумме затрат на оплату труда
Оценка незавершенного производства	Оценка незавершенного производства ремонтных работ на конец текущего месяца производится по прямым затратам, которые рассчитываются непосредственно по каждому виду работ. В целях раздельного учета себестоимости продукции, работ, услуг, и затрат, объекты калькулирования затрат определяются исходя из видов выпускаемой продукции, работ, услуг
Учет общепроизводственных расходов	Учет общепроизводственных расходов на предприятии ведется по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» в разрезе подразделений и видов расходов
Учет затрат на выплату налогов и сборов	Налог на имущество организации учитывается по дебету счета 26 в корреспонденции со счетом 68.07. Плата за негативное воздействие на окружающую среду включается в состав расходов предприятия по обычным видам деятельности и учитывается по дебету счета 20 в корреспонденции со счетом 76.05 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Учет амортизации основных средств	Начисление амортизации объектов основных средств организации в течение срока их полезного использования производится линейным способом
Учет амортизации нематериальных активов	Начисление амортизации объектов нематериальных активов организации в течение срока их полезного использования производится линейным способом

Продолжение таблицы 3

Элемент учётной политики	Выбранный вариант учета
Учет расходов будущих периодов	<p>Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида. К РБП на предприятии относятся программные продукты, лицензии, сертификаты, подготовительные работы в строительстве (экспертизы ПСД, разрешения и т.п.) до момента заключения договора и выполнения работ. Затраты, относимые на расходы будущих периодов, подлежат списанию равномерно в течение периода, Расходы на КАСКО, ОСАГО, страхование опасных производственных объектов и т.п. расходы учитываются на счете 97 и списываются на затратные счета равномерно в течение срока действия страхового полиса</p>
Прочие расходы	<p>Прочими расходами)считаются:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) штрафы, пени, неустойки полученные (уплаченные) за нарушение условий хозяйственных договоров.</li> <li>2) активы, переданные безвозмездно, в том числе по договору дарения.</li> <li>3) убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде подлежат включению в состав прочих расходов предприятия (ПБУ 10/99 «Расходы организации»).</li> <li>4) кредиторская задолженность, списанная в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям подлежит включению в состав прочих доходов предприятия (ПБУ 9/99 «Доходы организации»).</li> <li>5) безнадежные долги предприятия (дебиторская задолженность) относятся за счет резерва сомнительных долгов (ПБУ № 10/99), если он был создан или списываются на прочие расходы предприятия.</li> <li>6) проценты, уплаченные за предоставление в пользование денежных средств</li> </ol>
Расходы на оплату труда	<p>На предприятии в состав расходов на оплату труда включаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– расходы, предусмотренные Трудовыми договорами, Положением по оплате труда (ПБУ 10/99), а также Коллективным договором;</li> <li>– денежная компенсация, выплачиваемая за вредные условия труда для отдельных категорий работников в случаях, когда наличие вредных и (или) опасных производственных факторов доказано, проведена оценка условий труда - аттестация рабочих мест специализированной сторонней организацией в соответствии с законодательством (ст. 209 ТКРФ)</li> </ul>

Окончание таблицы 3

Элемент учётной политики	Выбранный вариант учета
Создание резервов	<p>Предприятие создает резерв по сомнительным долгам в размере не более 10 % от выручки отчетного (налогового) периода: по задолженности со сроком менее 45 дней отчисления в резерв равны 0; по задолженности со сроком от 45 до 90 дней включительно отчисления в резерв равны 50% от суммы задолженности; по задолженности со сроком более 90 дней отчисления в резерв равны 100 % от суммы задолженности</p> <p>Организация на основании ПБУ 8/2010 создает оценочное обязательство в виде резерва по оплате отпусков. Данное оценочное обязательство отражается в учете на последний день каждого месяца</p>

### 2.3 Анализ действующей системы налогового учета затрат организации

При проведении анализа учетной политики ООО «Златоустовский Водоканал» было выявлено, что рассматриваемой учетной политике нет конкретных указаний по учету затрат для целей налогового учета.

Однако, согласно данным учетной политики предприятие применяет ПБУ 18\02 в целях налогообложения прибыли и обязано вести регистры налогового учета доходов и расходов. Если регистры налогового учета на предприятии не ведутся, возможны штрафные санкции со стороны налоговиков по ст. 120 НК РФ.

Учетная политика ООО «Златоустовский Водоканал» не предусматривает утвержденные руководством формы регистров налогового учета для рассматриваемой организации. Формирование постоянных и временных разниц производится в регистрах бухгалтерского аналитического учета на счетах 09, 77. (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»)

Согласно основным положениям учетной политики, учет затрат для целей бухгалтерского и налогового учета для сверхлимитных расходов ведется отдельно. В состав этих расходов входят:

- расходы на обязательное страхование имущества;
- представительские расходы;
- расходы на рекламу;
- расходы на подготовку и переподготовку кадров;

- оплата услуг нотариуса за нотариальное оформление документов сверх тарифов, утвержденных в установленном порядке;
- компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- проценты, начисленные по долговому обязательству любого вида;
- оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам;
- расходы на любые виды вознаграждений, предоставляемых руководству или работникам помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров (контрактов).

Несмотря на это в учетной политике не определены принципы и процедуры раздельного учета, что может привести к разночтениям.

Формирование постоянных и временных разниц производится в регистрах аналитического учета на счетах 09, 77. (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»).

Отложенные налоговые обязательства по налоговому убытку в целях расчета налога на прибыль определяются как расчетная величина отложенного налогового актива, равная произведению суммы убытка, полученного организацией за налоговый период по данным налоговой декларации, на ставку налога на прибыль (п. 22 ПБУ 18/02).

На анализируемом предприятии существуют некоторые различия в учёте отдельных расходов для целей бухгалтерского учёта и для целей налогообложения:

Таким образом, мы можем свидетельствовать о том, что в учетной политике предприятия не определена четкая система по учету затрат для целей налогового учета, в связи с этим существует вероятность ошибок в учете затрат, а также возникновения разногласий с налоговыми органами, следствием которых могут стать штрафы и пени.

Предприятие создает резерв по сомнительным долгам в размере не более 10 %

от выручки отчетного (налогового) периода: по задолженности со сроком менее 45 дней отчисления в резерв равны 0; по задолженности со сроком от 45 до 90 дней включительно отчисления в резерв равны 50 % от суммы задолженности; по задолженности со сроком более 90 дней отчисления в резерв равны 100 % от суммы задолженности.

Организация на основании ПБУ 8/2010 создает оценочное обязательство в виде резерва по оплате отпусков. Данное оценочное обязательство отражается в учете на последний день каждого месяца.

#### 2.4 Анализ динамики расходов по общей величине и экономическим элементам

Рассмотрев структуру и динамику затрат на исследуемом предприятии за 2014 – 2016 гг. и отразим данные проведенного анализа на таблицах 4 и 5.

Таблица 4 – Динамика и структура сметы затрат ООО «ЗВК» по статьям затрат за 2014–2015 гг.

Наименование статьи затрат	В тысячах рублях					
	Сумма		Удельный вес, %		Отклонение, (+, -)	
	2014 г.	2015 г.	2014 г.	2015 г.	тысяч рублей	%
Электроэнергия	61 859,53	63 171,40	28,85	26,70	1311,87	-2,15
Теплоэнергия	1244,56	913,75	0,58	0,39	-330,81	-0,19
Материалы	9520,12	18 633,39	4,44	7,87	9113,27	3,43
Заработная плата	58 174,33	63 294,96	27,13	26,75	5120,63	-0,38
Страховые начисления	18 662,66	22 536,43	8,70	9,52	3873,77	0,82
Амортизация	1736,45	3602,88	0,81	1,52	1866,43	0,71
Аренда	4835,92	6177,59	2,26	2,61	1341,67	0,36
Текущий и плановый ремонты	18 162,20	20 475,54	8,47	8,65	2313,34	0,18
Налоги	7837,87	8303,49	3,66	3,51	465,62	-0,15
Прочие расходы	32 388,36	29 516,17	15,10	12,47	-2872,19	-2,63
Итого	214 422	236 625,6	100	100	22203,6	

По данным таблицы 4 можно сделать вывод о том, что затраты на водоснабжение и водоотведение в рассматриваемом периоде возросли на 22 203 тысяч рублей, наибольший прирост наблюдается по статьям затрат «Материалы»,

«Заработная плата», «Отчисления от заработной платы» и составили 9 113 тысяч рублей, 5120 тысяч рублей и 3874 тысячи рублей соответственно.

Наибольший удельный вес в структуре себестоимости имеют следующие статьи: электроэнергия (около 30 %), заработная плата (около 30 %) и прочие расходы (около 15 %). За рассматриваемый период времени наблюдается сокращение затрат по статье прочие расходы на 2872 тысячи рублей. Удельный вес в структуре элементов статей затрат претерпел незначительные колебания, наибольшие изменения наблюдаются по статьям электроэнергия и прочие затраты – они сократились более, чем на 2 % каждая, удельный вес статьи материалы увеличился на 4 % и составил 26,75 %, что в абсолютном выражении составило 18 633,39 тысяч рублей.

Для того, чтобы добиться снижения затрат необходимо воспользоваться экономией материальных ресурсов, поскольку за исследуемый период наибольший прирост затрат имеет место «Материалы». Тем самым это позволит значительно покрыть затраты и тем самым увеличить выручку. Расходы на оплату труда можно снизить также путем устранения причин, которые вызывают непроизводительные выплаты, устранение причин неоправданного перерасхода по фондам заработной платы руководителей, специалистов и также других служащих. Дополнительно предприятию можно порекомендовать снижение расходов за электроэнергию и теплоэнергию, посредством их экономии, это также будет способствовать снижению расходов организации.

Таблица 5 – Динамика и структура затрат ООО «ЗВК» по статьям затрат за 2015 – 2016 г.г

Наименование статьи затрат	В тысячах рублей					
	Сумма		Удельный вес, %		Отклонение, (+, -)	
	2015 г.	2016 г.	2015 г.	2016 г.	тысяч рублей	%
Электроэнергия	63 171,4	67 124,42	26,70	27,04	3953,02	0,34
Теплоэнергия	913,75	1013,41	0,39	0,41	99,66	0,02
Материалы	18 633,39	19425,12	7,87	7,83	791,73	-0,05
Окончание таблицы 5						В тысячах рублях

Наименование статьи затрат	Сумма		Удельный вес, %		Отклонение, (+, -)	
	2015 г.	2016 г.	2015 г.	2016 г.	тысяч рублей	%
Заработная плата	63294,96	64412,14	26,75	25,95	1117,18	-0,80
Отчисления на з\п	22536,43	22536,43	9,52	9,08	0,00	-0,45
Амортизация	3602,88	3704,45	1,52	1,49	101,57	-0,03
Аренда	6177,59	7854,67	2,61	3,16	1677,08	0,55
Текущий и плановый ремонты	20475,54	21458,32	8,65	8,64	982,78	-0,01
Налоги	8303,49	9125,41	3,51	3,68	821,92	0,17
Прочие расходы	29516,17	32544,63	12,47	12,72	2060,95	0,25
Итого	236625,6	249199	100,00	100,00	11605,89	0,00

По данным таблицы 5 можно сделать вывод о том, что затраты на водоснабжение и водоотведение в рассматриваемом периоде возросли на 3953,02 тысяч рублей, наибольший прирост наблюдается по статьям затрат «Прочие расходы», «Аренда», «Заработная плата» и составили 2060,95 тысяч рублей, 1677,08 тысяч рублей и 1117,18 тысячи рублей соответственно.

Наибольший удельный вес в структуре себестоимости имеют следующие статьи: электроэнергия (около 30 %), заработная плата (около 30 %) и прочие расходы (около 15 %). За рассматриваемый период времени наблюдается сокращение затрат по статье прочие расходы на 2872 тысячи рублей. К прочим расходам относят: Подвоз воды; Вывоз ЖБО, ХБО; Опломбировка ПУ; Услуги автотранспорта механизмов; Устранение аварийных операции; Прочее; Возмещение услуг по обследованию сетей инфраструктуры (ТУ); Ремонтные работы на сетях абонентов; Расходы на выплату дополнительных премии; Возврат займа, кредита; Оплата процентов по кредиту; Лизинговый платеж; НДС; Налог на прибыль; Водный налог; Плата за воду (водопользование); Налог на имущество; Транспортный налог; Пени по налогам, прочие; Плата за негативное воздействие; Аренда имущества и земли; НДС с арендной платы.

Удельный вес в структуре элементов статей затрат претерпел незначительный колебания, наибольшие изменения наблюдаются по статьям электроэнергия и прочие затраты – они сократились более, чем на 2 % каждая, удельный вес статьи

материалы увеличился на 4 % и составил 26,75 %, что в абсолютном выражении составило 18 633,39 тысяч рублей.

Таким образом, мы можем говорить о том, что в целом за рассматриваемый период времени наблюдается постоянный рост затрат предприятия, особенно в части материальных затрат, затрат на заработную плату и ремонтные работы.

Рассматривая таблицу 4 можно найти основные пути снижения расходов, поскольку наибольшее значение за рассматриваемый период составил прирост расходов за такой показатель как «Аренда», необходимо снизить эти расходы посредством снижении стоимости за аренду. Тем самым это даст значительное сокращение расходов и увеличение выручки в целях получение прибыли. Расходы на оплату труда можно снизить также путем устранения причин, которые вызывают непроизводительные выплаты, устранение причин неоправданного перерасхода по фондам заработной платы руководителей, специалистов и также других служащих. Дополнительно предприятию можно порекомендовать снижение расходов за электроэнергию и теплоэнергию, посредством их экономии, это также будет способствовать снижению расходов организации.

На таблице 5 отражена диаграмма по статьям затрат за 2014 – 2016 гг.

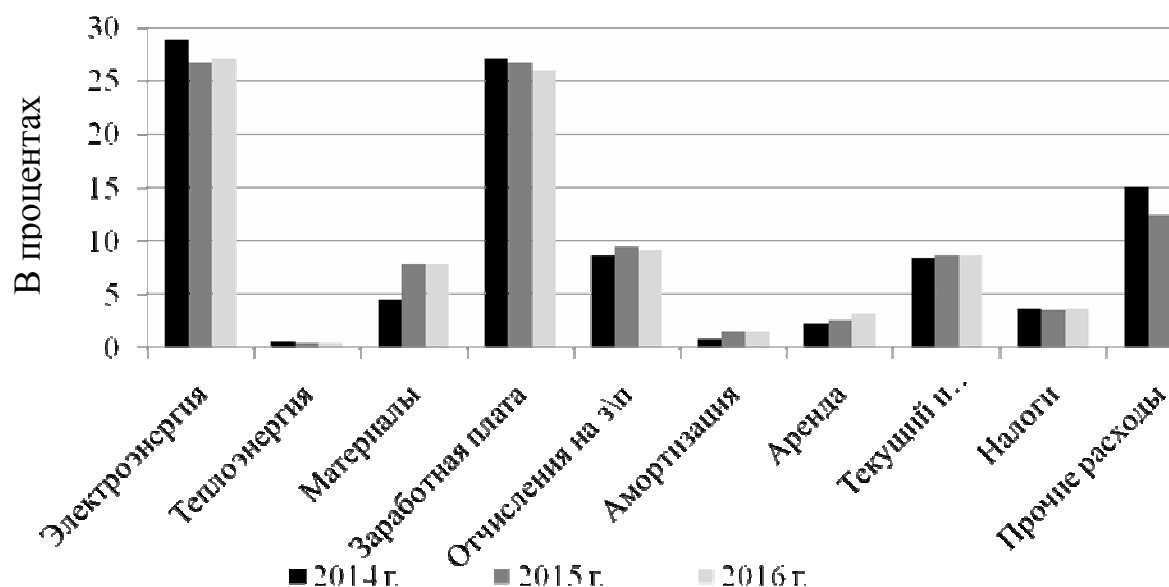


Рисунок 5 – Диаграмма по статьям затрат за 2014–2016 гг.



## 2.5 Факторный анализ по элементам и статьям затрат и оценка резервов

Проведем факторный анализ, и отразим в таблице 6.

Таблица 6 – Факторный анализ затрат на 1 руб. продукции за 2014–2016 гг.

В тысячах рублей.

Показатель	Фактически за 2014 г.	Фактически за 2015 г.	Фактически за 2016 г.	Отклонения		Отклонение, %	
				2015 от 2014 г.	2016 от 2015 г.	2015 от 2014г.	2016 от 2015 г.
Выручка	225 381	239 331	244 532	13 950	5 201	106,19	102,17
Заработная плата и отчисления на социальные нужды	76 837	85 831,4	86 948,6	8 994	1 117	111,71	101,30
Материальные затраты	72 624,2	82 718,5	87 563	10 094	4 844	113,90	105,86
Амортизация	1736,45	3602,88	3704,45	1 866	102	В 2 раза	102,82
Себестоимость услуг	214 422	236 626	249 199	22 204	12 573	110,36	105,31
Затраты на 1 рубль услуг, руб. на 1 рубль реализованной продукции	0,95	0,99	1,02	0,04	0,03	104,21	103,03
Материалоёмкость выполняемых работ, рубль на 1 рубль реализованной продукции	0,32	0,35	0,36	0,02	0,01	109,38	102,86
Фондоёмкость работ, рубль на 1 рубль реализованной продукции	0,01	0,02	0,02	0,01	–	В 2 раза	100
Зарплатоёмкость работ, на 1 рубль реализованной продукции	0,34	0,36	0,36	0,02	–	105,88	100
Удельный вес в общих затратах на 1 рубль продукции:	–	–	–	–	–	–	–
а) материальных затрат	33,87	34,96	35,14	1,09	0,18	103,21	100,51
б) амортизации	0,81	1,52	1,49	0,71	–0,04	187,65	98,03
в) заработной платы	35,83	36,27	34,89	0,44	–1,38	101,3	96,19

На основании данных таблицы 6 можно сделать вывод о том, что на предприятии наблюдается рост затрат на один рубль реализованной продукции, данный рост составил 0,07 рублей на один рубль реализованной продукции. В целом наблюдается очень низкие показатели рентабельности за весь рассматриваемый период времени, менее 10 %, уровень затрат колеблется от 95 % до 102 % от общей выручки.

Согласно произведенным расчетам можно говорить о том, что наибольшее влияние на увеличение уровня затрат оказало повышение материальных затрат и прочих расходов.

Материалоемкость за рассматриваемый период в целом составил рост на 0,04 рубля на один рубль реализованной продукции, что говорит о том, что затраты на материалы растут.

Наименьшее влияние оказал показатель, который характеризует заработную плату, это «Зарплатоемкость», данный показатель увеличился за весь рассматриваемый период лишь на 0,02 рубля на 1 рубль реализованной продукции, что в общем итоге составил 0,36 рублей на один рубль реализованной продукции.

Таким образом, можно говорить о том, что наибольшее влияние на рост затрат ООО «Златоустовский Водоканал» оказали материальные затраты (в том числе электроэнергия, теплоэнергия, непосредственно материалы), данный рост можно объяснить ростом цен на энергоносители и материалы.

Необходимо обратить особое внимание на стоимость приобретаемых материалов, рассмотреть возможности смены поставщиков, получение скидок или иных мер по снижению материальных затрат.

Сокращение уровня рентабельности негативно сказывается на финансовом результате деятельности организации, темп роста расходов превышает темп роста выручки. Предприятию необходимо пересмотреть также ценовую политику.

Графическая интерпретация факторного анализа рассмотрена на рисунке 6.

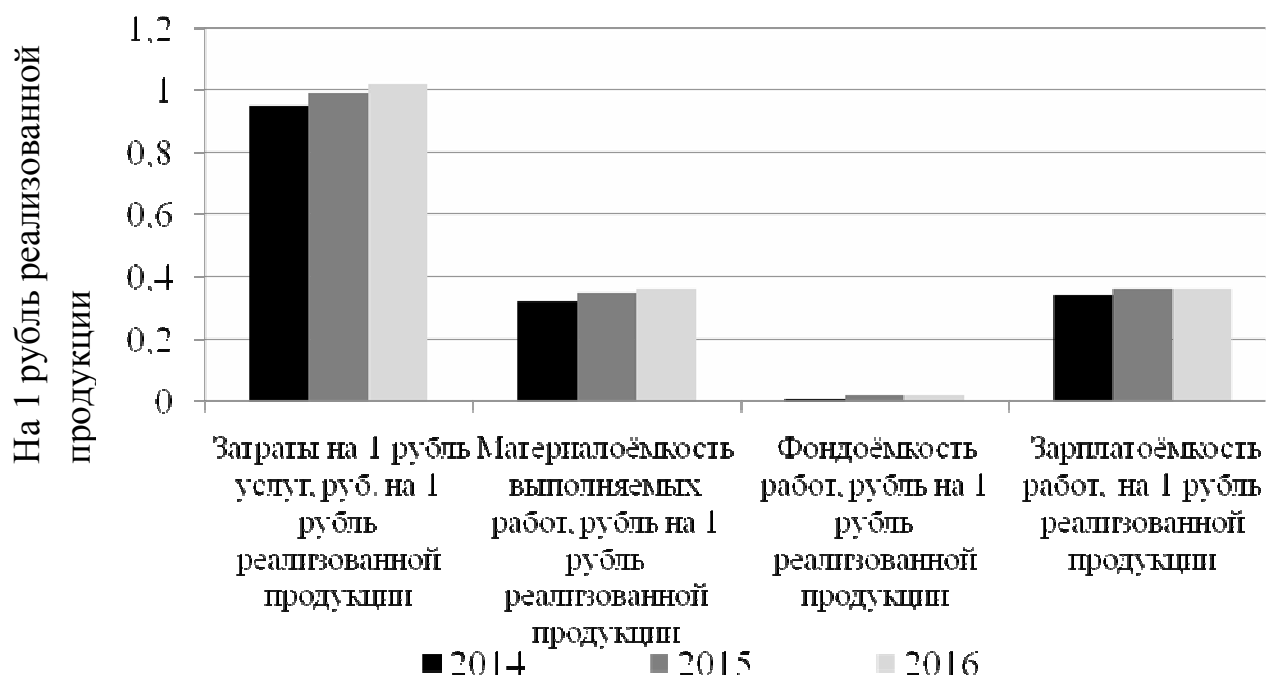


Рисунок 6 – Показатели факторного анализа за 2014–2016 гг.

На основании приведенного анализа можно сделать следующие выводы:

1) Наблюдается рост затрат на сырье и материалы. Поскольку нормы расхода материалов в анализируемой организации являются условно постоянными, то на увеличение статьи «Материалы» оказало влияние повышение цен. Данный фактор является объективным, но, тем не менее, частично управляемым через улучшение организации материально – технического обеспечения (более разумный выбор поставщиков, заключение договоров с возможными скидками).

2) Основная заработная плата рабочих растет вследствие увеличения численности рабочих в анализируемом периоде. Рост производительности труда не превышает рост заработной платы, Это говорит о том, что предприятие не использует свои трудовые ресурсы оптимально. Следовательно, снижение выплат по заработной плате можно считать резервом по снижению себестоимости выполняемых работ в рассматриваемом периоде времени.

3) Затраты на текущие и плановые ремонты также увеличивается в рассматриваемом периоде. Это может объясняться непредвиденными (форс-мажорными) ситуациями, а также недостатками планирования. Для выявления

таких возможных расходов необходимо участие в процессе бюджетирования не только специалистов планово-экономического отдела, но и технических специалистов. Данные затраты также являются резервом для снижения себестоимости предоставляемых услуг.

4) При анализе прочих затрат отдельно по каждой статье было выявлено, что наибольший удельный вес в прочих затратах имеют услуги сторонних организаций, а также расходы по устранению аварийных ситуаций.

Постатейный анализ затрат, входящих в себестоимость предоставляемых предприятием услуг показал, что имеются резервы по дальнейшему снижению себестоимости. Таким резервом, прежде всего, является уменьшение следующих расходов, в частности:

- сокращение затрат на заработную плату и отчисления во внебюджетные фонды (путем жесткого контроля дополнительных выплат);
- сокращение затрат на ремонты;
- сокращение расходов на устранение аварийных ситуаций.

Для успешного функционирования системы планирования, которая позволит проводить эффективный и оперативный анализ текущих затрат предприятия необходимо усовершенствовать:

- классификацию затрат для целей планирования;
- механизм оптимизации доходов и расходов предприятия, направленный на наращивание экономического потенциала предприятия и формирование стабильного устойчивого финансового состояния;
- использование графического метода при комплексной оценке финансового положения хозяйствующего субъекта.

Необходимо разработать классификацию затрат для целей планирования. Установить становление плановой суммы затрат по каждому месту возникновения затрат (МВЗ) и носителю затрат на базе планируемой производственной программы предприятия и действующих плановых норм расхода ресурсов на определенный период.

Управленческий учет по местам возникновения затрат, проводятся следующие этапы:

- Выделение МВЗ;
- Классификацию МВЗ в подразделениях по отношению к процессу производства;
- Разработку справочника шифров МВЗ;
- Определение носителя затрат по каждому МВЗ;
- Формирование перечня статей расходов.

Результатом выполнения работ по перечисленным этапам является номенклатура статей в разрезе МВЗ каждого структурного подразделения. В ООО «Водоканал» существуют следующие МВЗ:

- 1) Участок транспортировки воды (УТВ).
- 2) Участок транспортировки стоков (УТС).
- 3) Участок водозабора и водоподготовки (УВВ).
- 4) Участок очистных сооружений канализаций (УОСК).
- 5) Служба экологии.
- 6) Лаборатория питьевой воды.
- 7) Лаборатория очистных сооружений.
- 8) Административный корпус.
- 9) Участок «Веселовка».
- 10) Электрослужба.
- 11) Лаборатория.
- 12) Автотранспортный участок.

### 3 ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ МЕРОПРИЯТИЙ И ПРОГНОЗ ОСНОВНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ.

3.1 Экономические расчеты эффективности предложенных мероприятий по совершенствованию учета, внутреннего контроля и снижения расходов организации

В данной выпускной квалификационной работе была рассмотрена организация бухгалтерского и налогового учета затрат ООО «Златоустовский Водоканал».

Можно сделать вывод о том, что действующая система эффективна в области учёта затрат для формирования фактической себестоимости выполняемых работ и позволяет выявить финансовые результаты деятельности организации как для целей бухгалтерского учёта, так и для целей налогообложения. Данная система в разрезе управленческого учета осуществляет оперативный учёт и учёт затрат по плановой себестоимости, а следовательно формирует отклонения от нее фактических показателей, и это в свою очередь повышает эффективность контроля руководства организации за увеличением себестоимости выполняемых работ, услуг, а следовательно и возможность её эффективного планирования.

В процессе анализа учетной политики в разрезе учета затрат выявлено, что в рассматриваемой учетной политике нет конкретных указаний в части налогового учета затрат.

Для совершенствования действующих систем бухгалтерского, управленческого и налогового учета затрат рекомендованы следующие мероприятия:

Для более детального учета затрат и облегчения проведения дальнейшего их анализа можно рекомендовано расширить аналитику учета затрат на производство работ, услуг, в частности:

1) Организовать оперативный учет отдельно по каждому месту возникновения затрат для получения развернутых данных, то есть по подразделениям:

- 1.1) участок транспортировки воды (УТВ).
- 1.2) участок транспортировки стоков (УТС).
- 1.3) участок водозабора и водоподготовки (УВВ).
- 1.4) участок очистных сооружений канализаций (УОСК).
- 1.5) лаборатория питьевой воды.
- 1.6) лаборатория очистных сооружений.
- 1.7) административный корпус.
- 1.8) участок «Веселовка».
- 1.9) электрослужба.
- 1.10) лаборатория.
- 1.11) автотранспортный участок.

2) Открыть дополнительную классификацию материальных затрат по группам материалов, а именно:

- 2.1) топливо и ГСМ.
- 2.2) химикаты.
- 2.3) средства дезинфекции.
- 2.4) фильтрационные материалы.
- 2.5) лабораторные реагенты.
- 2.6) строительные материалы, в том числе трубы, трубные и бетонные
- 2.7) конструкции, арматура, задвижки, втулки, люки, блоки для строительства и ремонта сетей водоснабжения и водоотведения.
- 2.8) запасные части.
- 2.9) материалы хозяйственного назначения и инвентарь.
- 2.10) спецодежда.
- 2.11) электроматериалы.
- 2.12) канцелярские и офисные материалы.

3) Организовать учет расходов на оплату труда с разделением по характеру трудовых отношений (работы по договорам гражданско-правового характера и трудовым договорам);

4) Осуществлять учет амортизационных отчислений отдельно по амортизируемому имуществу и основным средствам, стоимостью до 40000, включаемым в состав затрат в момент их ввода в эксплуатацию. Также необходимо разграничить суммы амортизационных отчислений по группам основных средств.

5) Организовать обособленный учет прочих расходов, расширить аналитику прочих затрат за счет введения дополнительных субконто по счетам затрат, а именно ввести следующие субконто: расходы о реализации основных средств, расходы по кредитам, командировочные расходы, представительские расходы, расходы по выплате налогов, пени, штрафы, неустойки и др.),

Для более детального учета затрат для целей налогового учета и облегчения проведения дальнейшего их анализа можно рекомендовано внести изменения в учетную политику организации, в частности:

1) Прописать в учетной политики выбранные методы учета расходов для целей налогообложения прибыли, это позволит избежать разночтений и снизит риск ошибок в расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и избавит от возможных разногласий с налоговыми органами.

2) Прописать в учетной политике организации методику учета затрат, требующих раздельного учета с указанием счетов бухгалтерского учета и аналитики этих счетов.

3) Утвердить разработанные расчетные таблицы – регистры налогового учета (Приложение В, Г, Д) в качестве приложений к учетной политике организации. Использование таких таблиц в качестве регистров налогового учета по налогу на прибыль, поможет бухгалтеру решить проблему аналитики налогового учета.

В совокупности, рекомендованные мероприятия снизят расчетные работы и повысят рациональность учетных процедур, что в итоге позволит решить существующие проблемы учета финансовых результатов.

Также в процессе анализа затрат ООО «Златоустовский Водоканал» выявлено, что сокращение затрат на текущий и плановый ремонт является резервом



снижения себестоимости выполняемых предприятием работ и предоставляемых услуг.

В качестве мероприятия по снижению затрат на предприятии, предложено его участия в инвестиционном проекте по капитальному ремонту систем водоснабжения и водоотведения, это позволит предприятию не только выйти из убыточного положения, а также обеспечить себе экономические выгоды от проекта.

Цель проекта: осуществление комплекса мер по замене системы водоснабжения и водоотведения в городе Златоусте в районе Машзавода, с целью обеспечения сокращения затрат на потери при транспортировке, с целью увеличения рентабельности предоставляемых предприятием услуг.

Продолжительность проекта – 3 года. Финансирование проекта планируется за счет собственных и заемных средств в соотношении 30:70 %.

Для расчета эффективности предложенного инвестиционного проекта проведен расчет сметной стоимости проводимых работ по элементам затрат.

Смета затрат на материалы, необходимые для реализации инвестиционного проекта представлена в таблице 7.

Таблица 7 – Смета затрат на материалы

		В рублях	
Наименование	Единица измерения	Сумма затрат	
Асфальтобетонные смеси дорожные, аэродромные и асфальтобетон	т	397 940	
Асфальтобетонные смеси дорожные, аэродромные и асфальтобетон	т	825 780	
Бетон дорожный, класс В7,5 (М100)	м3	51 900	
Блоки бетонные стен подвалов 0,76 кг	шт	391 560	
Блоки бетонные стен подвалов 1,46 кг	шт	420 860	
Блоки бетонные стен подвалов, 1,46 кг	шт	344 660	
Болты с гайками и шайбами для санитарно – техн. работ диаметром 24 мм	т	33 800	
Болты с гайками и шайбами для санитарно технической работ диаметром 24 мм, Объем: 19,6/1000	т	23 960	
Бризол	м2	5440	
Втулка под фланец, диаметр 315 мм	шт	370 980	
Втулка полиэтиленовая под фланец удлиненная сварная диаметром 500мм (8855,00 : 2,52 · 1,02 · 1,02)	шт	159 820	

## Окончание таблицы 7

В рублях

Наименование	Единица измерения	Сумма затрат
Задвижки параллельные флагенцевые с выдвижным шпенделем для воды и пара давлением 1Мпа, 50 мм	шт	26 160
Задвижки параллельные флагенцевые с выдвижным шпенделем для воды и пара давлением 1Мпа, 100 мм	шт	54 320
Задвижки параллельные флагенцевые с выдвижным шпенделем для воды и пара давлением 1Мпа, 150 мм	шт	104 720
Задвижки параллельные флагенцевые с выдвижным шпенделем для воды и пара давлением 1Мпа, 200 мм	шт	179 300
Задвижки параллельные флагенцевые с выдвижным шпенделем для воды и пара давлением 1Мпа, 300 мм	шт	1 392 620
Люк полимерно-композитный ПП	шт	147 100
Люк полимерно-композитный ПП 630/780/580/50 тип "С" (707 : 2,52 · 1,02)	шт	167 20
Люк полимерно-композитный тип «Т»	шт	34 840
Мастика битумно-резиновая кровельная	м	9340
Отвод сварной 45 градусов ПЭ	т	159 980
Плиты железобетонные, перекрытия и днищ	м3	300 640
Прокладки резиновые (пластина техническая прессованная)	кг	33 800
Регулятор давления АРТ-85-100/16, Ду 100мм (55906/1,18/3,67)	шт	1 198 000
Смесь песчано - гравийная обогащенная с содержанием гравия 50–65 %	м3	291 040
Смесь песчано - гравийная обогащенная с содержанием гравия 50–65 %	м3	319 740
Труба напорная из полиэтилена РЕ 100 питьевая ПЭ100 SDR17, размером 560x33,2 мм (ГОСТ 18599-2001, ГОСТ р 52134-2003) Объем 35 · 1,01	М	5 304 180
Труба напорная из полиэтилена РЕ 100 питьевая ПЭ100 SDR17, размером 315 x 18,7 мм	м	31 039 360
Труба ПЭ 80 SDR 26 26, наружный диаметр 400 мм 10 м	м	2 618 780
Трубы стальные электросварные, наружный диаметром 159 мм	м	11 660
Трубы стальные электросварные, наружный диаметром 219 мм	м	21 340
Трубы стальные электросварные, наружный диаметром 325 мм	м	127 000
Трубы стальные электросварные, наружный диаметром 57 мм	м	3120
Фланец под втулку диаметром 500 м	шт	511 260
Итого материалы		46 931 720

Смета затрат на заработную плату представлена в таблице 8 в смету включены затраты с учетом нормативной трудоёмкости 2,11 тысяч человеко/часов. Сумма затрат на отчисления во внебюджетные фонды определена в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации.

Таблица 8 - Смета затрат на заработную плату.

В рублях

Наименование	Единица измерения	Сумма затрат
Затраты на заработную плату всего,	–	6 872 800,00
в том числе на работы, включенные в заработную плату :	–	674 080,00
Доработка вручную, зачистка дна и стенок в котлованах и траншеях.	100 м3	4 900,00
Засыпка вручную траншей, пазух котлованов и ям	100 м3	2 700,00
Пробивка в бетонных стенах и полах толщиной 100 мм отверстий	100 м3	177 900,00
Укладка безнапорных трубопроводов из полиэтиленовых труб	100 м3	92 420,00
Заделка отверстий, гнезд и борозд в стенах и перегородках	100 м3	51 300,00
Промывка с дезинфекцией трубопроводов	100 м3	221 120,00
Проталкивание в футляр стальных труб диаметром 300 мм, 100 м, трубы, уложенные в футляр	100 м3	121 460,00
Нанесение усиленной антикоррозийной битумно-резиной или битумно - полимерной изоляции на стальные трубопроводы диаметром 300 мм, 1 км	100 м3	2 280,00

Смета затрат на работу машин и механизмов представлена в таблице 9

Таблица 9 - Смета затрат на работу машин и механизмов

В рублях

Наименование	Единица измерения	Сумма затрат
Засыпка траншей и котлованов с перемещением грунта бульдозерами	1000м3	55200
Планирование площадей механизированным способом	1000м3	56540
Погрузка при автомобильных перевозках мусора экскаваторами	т	39900
Разработка грунта и отвал экскаваторами	1000м3	1599960
Разработка грунта и погрузка в автомобили-самосвалы экскаваторами	1000м3	418540
Уплотнение грунта пневматическими трамбовками	1000м3	1146440
Итого работа машин и механизмов	–	3 316 580,00

Смета затрат на монтажные работы представлены в таблице 10

Таблица 10 - Смета на монтажные работы.

В рублях

Наименование	Единица измерения	Сумма затрат
Врезка в существующие сети из стальных труб в стальных штуцерах	мм	722 880,00
Демонтаж пневматического заглушающего устройства	–	744 000,00
Монтаж пневматического заглушающего устройства	–	888 000,00
приварка фланцев к стальным трубопроводам	–	2 811 200,00
Присоединение канализационных трубопроводов к существующей сети в сухих грунтах	–	526 080,00
Продавливания без разработки грунтов	м	243 840,00
Резка технологического отверстия стальных труб	–	1 243 200,00
Укладка стальных водопроводных труб с гидравлическим испытанием	–	380 720,00
Установка задвижек или клапанов	мм	65 920,00
Установка полиэтиленовых фасонных частей отводов, колен, патрубков, переходов	–	836 000,00
Устройство камер со стенками из бетонных блоков	100 м3	1 149 600,00
Устройство круглых сборных железобетонных канализационных колодцев диаметром 1,5 м в сухих грунтах (поворотный колодец), 10 м3 железобетонных и бетонных конструкции.	м	3 722 280,00
Устройство оснований толщиной 12 см из щебня фракции 70-120 мм однослойных, 1000 м2 основания	м2	474 240,00
Устройство основания под трубопроводы песчаного, 10 м3 основания.	м	506 000,00
Устройство покрытия толщиной 4 см		286 240,00
Устройство цементобетонных покрытия однослойных	м2	381 120,00
Устройство цементобетонных покрытий однослойными средствами малой механизации, толщина слой 20 см, 1000 м2 покрытия	см	1 115 280,00
Электродуговая сварка разрезанных труб кожуха	–	398 800,00

Смета затрат на транспортировку представлена в таблице 11.

Таблица 11 - Смета затрат на транспортировку.

В рублях

Наименование	Единица измерения	Затраты
Перевозка грузов 1 класса автомобилями-самосвалами грузоподъемностью 10 т	т	593 640

В таблице 12 приведена сводная смета затрат по внедрению инвестиционного проекта по капитальному ремонту систем водоснабжения и водоотведения в районе Машзавода ООО «Златоустовский Водоканал».

Таблица 12 - Сводная смета затрат по инвестиционному проекту

В тысячах рублей

Наименование статьи затрат	Сумма в текущих ценах
Материальные затраты	46 931 720,00
Оборудование	1 191 200,00
Заработная плата	6 872 800,00
Отчисление из заработной платы	1 546 380,00
Монтажные работы	16 495 400,00
Работы машин и механизмов	3 588 860,00
Расходы по перевозке	593 640,00
Итого полная сметная стоимость	77 220 000,00

С учетом непредвиденных расходов, суммарные инвестиции по проекту составляют 54 054 тыс. руб.

Финансирование проекта планируется осуществлять за счет банковского кредита. Условия кредитования для предприятия следующие: кредит в размере 54 054 тыс. руб. берется на три года под 19% годовых.

Составлен план погашения долга для предприятия ООО «ЗВК» с учетом предыдущих условий на таблице 13

Размер срочной уплаты определяется по формуле (6):

$$Y_t = \frac{D}{a_{n;g}}, \quad (6)$$

где  $D$  – первоначальная величина займа, тыс. руб.;

$a_{n;g}$  – коэффициент приведения аннуитета, зависящий от срока погашения кредита и процентов на кредит ( $a_{3;19} = 2,140$ )

Таблица 13 – План погашения долга

В тысячах рублей

Год	Долг на начало года	Срочная уплата	Процентные платежи	Сумма погашенного долга	Долг на конец года
1	54 054	25 258,9	10 270,3	18 378,4	35 675,6
2	35 675,6	25 258,9	6778,37	22 702,7	12 973

Продолжение таблицы 13

В тысячах рублей

Год	Долг на начало года	Срочная уплата	Процентные платежи	Сумма погашенного долга	Долг на конец года
3	12 973	25 258,9	2464,86	12 973	–

Составлен финансовый план деятельности ООО «ЗВК» на срок реализации рассматриваемого инвестиционного проекта, рассчитан чистый приток денежных средств от производственной деятельности, с учетом того, что проведение реконструкции позволит существенно сократить затраты на потери при транспортировке, а также снизит отчисления в ремонтные фонды.

Таблица 14 – Денежный поток от производственной деятельности в 2017–2019 гг.

В тысячах рублей

Наименование показателя	2017	2018	2019
Выручка от реализации	292 695	331 849	385 999
Переменные издержки	207 248	187 552	128 989
Постоянные издержки	68 292	68 400	60 700
Прочие расходы	129,1	71,72	62,86
Прибыль до вычета налогов	17 025,9	75 825,8	196 247
Налоги и сборы	4086,22	18 198,2	47 099,3
Чистая прибыль	12 939,7	57 627,6	149 148
Амортизация	139,7	303,58	77,83
Чистый приток от производственной деятельности	12 800	57 324	149 070

Таким образом, получены основные показатели данного инвестиционного проекта по годам реализации проекта. Данные представлены в таблице 15.

Таблица 15 – Данные о поступлении и вложении денежных средств в инвестиционный проект по реконструкции систем водоснабжения и водоотведения по годам.

В тысячах рублях

Наименование показателя	Года			Итого
	2017	2018	2019	
Поступление денежных средств	12 800	57 324	149 070	219 194
Вложение в инвестиционный проект	39 531,20	20 452,80	17 236	77 220

Произведен расчет эффективности инвестиционного проекта

Норма дисконта  $r$  – стоимость капитала, привлеченного для инвестиционного проекта. Существуют различные методы её определения. Используется модель средневзвешенной стоимости капитала (WACC), которая рассчитывается по формуле (7):

$$WACC = \sum_{i=1}^n C_i \cdot q_i. \quad (7)$$

где  $C_i$  – цена источника, в рублях;

$q_i$  – удельный вес источника, в %.

Процентная ставка по кредитам Сбербанка РФ равна 19 %. Стоимость собственного капитала – 23,4 % – цена нераспределенной прибыли. Согласно инвестиционному проекту доли заемного и собственного капитала составили 0,7 и 0,3 соответственно. Ставка налога на прибыль – 24 %, таким образом WACC составит:

$$WACC = 19 \cdot 0,7 (1 - 0,24) + 23,4 \cdot 0,3 = 17,10 \%$$

Таким образом минимально приемлемая доходность составила 17,10% в год.

Расчет интегральных показателей эффективности инвестиционного проекта проведен с шагом в 1 квартал, поэтому квартальная норма дисконта составит  $r = 17,10/4 = 4,27 \%$

Чистый дисконтированный доход (NPV), его можно найти по формуле (8):

$$NPV = \sum_{t=1}^n \frac{CF_t}{(1+r)^t} - \sum_{t=0}^n \frac{IC_t}{(1+r)^t} \quad (8)$$

где  $n$  - планируемый срок реализации проекта, года:

$CF_t$  - чистый денежный поток в период времени  $t$  (шаг реализации), в рублях;

$IC_t$  - инвестиционные затраты за период  $t$ , в рублях.

Расчеты произведены в таблице 16.

$$NPV = 27\,879,40 \text{ тысяч рублей} > 0$$

Можно сделать вывод о том, что инвестиционный проект следует принять.

Индекс рентабельности инвестиций (PI), он рассчитывается по формуле (9):

$$PI = \frac{\sum_{t=1}^n \frac{CF_t}{(1+r)^t}}{IC} = \frac{93\,665,92}{65\,786,53} = 1,42 \quad (9)$$

Используя данные таблицы 16 рассчитан PI:

$$PI = \frac{93\,665,92}{65\,786,53} = 1,42$$

PI > 1, следовательно можно говорить о том, что рассматриваемый проект эффективен.

Таблица 16 – Расчет чистого дисконтированного дохода

Показатель	В рублях					
	1 квартал 2017	2 квартал 2017	3 квартал 2017	4 квартал 2017	1 квартал 2018	2 квартал 2018
Коэффициент дисконтирования	1,00	0,96	0,92	0,88	0,85	0,81
Капитальные вложения IC	11 325	10 312,20	9412	8482	6253,80	5489
Поступления	–	2575	4625	5600	6100	12 679
Чистый денежный поток CF	–11 325	–7737,20	–787,00	–2882,00	–153,80	7190
Дисконтированные капитальные вложения	11 325	9889,48	8656,18	7481,09	5289,72	4452,50
Дисконтированный чистый денежный поток	–11 325	–7420,04	–4402,59	–2541,91	–130,09	5832,30
Сальдо	–22 650	–17 309,52	–13 058,77	–10 023,00	–5419,81	1379,80



Сальдо с нарастающим итогом NPV	-22 650	-39 959,52	-53 018,28	-63 041,29	-68 461,1	-67 081,30
---------------------------------	---------	------------	------------	------------	-----------	------------

Окончание таблицы 16

В рублях

Показатели	3 квартал 2018	4 квартал 2018	1 квартал 2019	2 квартал 2019	3 квартал 2019	4 квартал 2019
Коэффициент дисконтирования	0,78	0,75	0,72	0,72	0,69	0,66
Капитальные вложения IC	4285	4425	5887,00	4998,00	3251,00	3100
Поступления	16987	21558	29395	37598	39548	42529
Чистый денежный поток CF	12702	17133	23508	32600	36297	39429
Дисконтированные капитальные вложения	3333,37	3301,18	4211,84	3575,81	2230,57	2039,78
Дисконтированный чистый денежный поток	9881,10	12781,71	16818,73	23323,58	24904,08	25 944,05
Сальдо	6547,73	9480,53	12 606,90	19747,77	22673,51	23 904,27
Сальдо с нарастающим итогом NPV	-60 533,57	-51 053,04	-38 446,15	-18 698,38	3975,13	27 879,40

Внутренняя норма рентабельности (IRR) - значение показателя нормы дисконта, при котором обеспечивается нулевое значение NPV, он рассчитывается по формуле (10):

(1  
0)

С помощью финансовой функции ВСД, встроенной в EXCEL, определен  $IRR = 102,20 \% > r$  (WACC), следовательно проект следует принять.

Период окупаемости PP – это время, требование для покрытия начальных инвестиций за счет чистого денежного потока, генерируемого инвестиционным проектом. Он рассчитывается по формуле (11).

PP = min n, при котором

$$\sum_{t=2}^n CF_t \geq \sum_{t=1}^n IC_t \quad (11)$$

Используя данные таблицы 22 можно говорить о том, что инвестиции окупятся в апреле 2018 года, то есть PP = 20 месяцев.

Дисконтированный период окупаемости DPP рассчитывается аналогично PP, однако при суммировании чистого денежного потока и инвестиционных затрат производится их дисконтирование:

DPP=min n, при котором

$$\sum_{t=1}^n \frac{CF_t}{(1+r)^t} \geq \sum_{t=1}^n \frac{IC_t}{(1+r)^t} \quad (12)$$

или то же самое,  $NPV \geq 0$

Используя данные таблицы 22 можно определить, что инвестиции окупятся в июле 2019 года, то есть DPP = 30 месяцев.

Для того, чтобы проект мог быть принят, необходимо, чтобы период окупаемости был меньше длительности проекта, что в данном случае выполняется  $DPP < 36$  месяцев.

График окупаемости инвестиций представлен на рисунке 7.

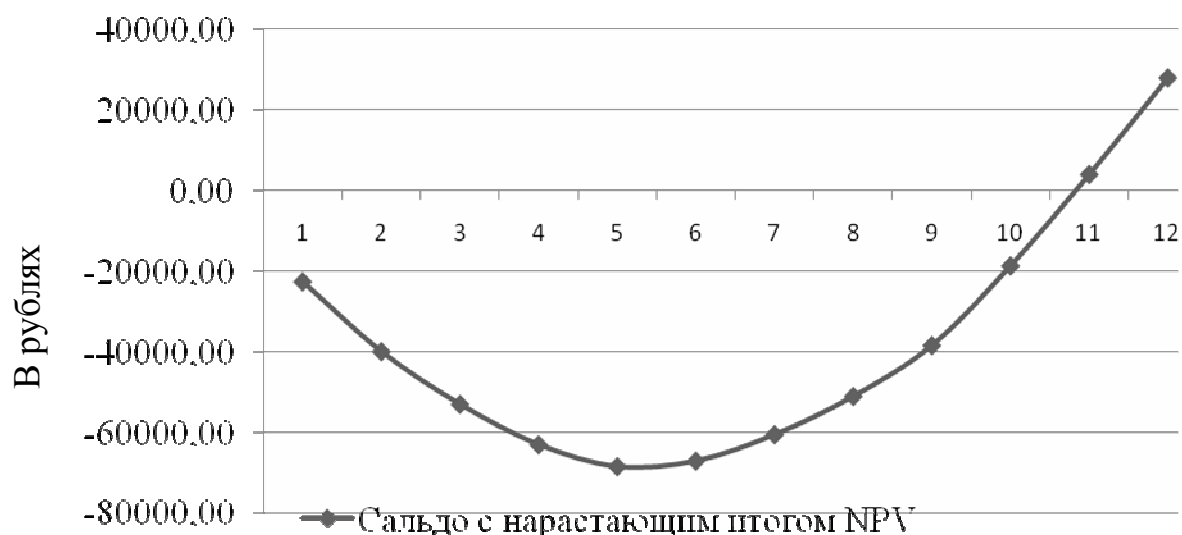


Рисунок 7 – График окупаемости инвестиционного проекта (NPV)

Средняя норма рентабельности (коэффициент эффективности инвестиций) ARR имеет следующие особенности: во-первых, он не предполагает дисконтирования показателей дохода; во-вторых, доход характеризуется показателем чистой прибыли. Он рассчитывается по формуле (13):

$$ARR = \frac{\sum_{i=1}^n CF_t}{n \cdot \sum_{i=1}^n IC_t} \quad (13)$$

Используя данные таблицы 16 определен ARR:

$$ARR = \frac{141974}{\frac{26}{12} \cdot 77220} = 106,1\%$$

Обобщены данные о необходимом объеме финансирования, использовании инвестиций и показателях их планируемой эффективности в таблице 17.

Таблица 17 – Сводные данные об инвестиционном проекте ООО «ЗВК»

Показатель	В тысячах рублей	
	Сумма	
Объем использования инвестиций, всего	77 220,00	
В том числе:		
Затраты на оборудование	1192,00	
Затраты на подготовку работ	57 500,00	
Оборотные средства	18 828,00	

Норма дисконта, %	17,10
Период окупаемости PP, мес.	20 месяцев
Дисконтированный период окупаемости DPP, мес.	30 месяцев
Средняя норма рентабельности ARR, %	106,66
Чистый дисконтированный доход NPV, руб.	9467,63
Индекс рентабельности, PI	2,58
Внутренняя норма рентабельности IRR, %	107,00

Данный инвестиционный проект является эффективным и рекомендован к принятию. Период окупаемости проекта составил 30 месяцев, при общем сроке в 36 месяцев. Погашение займа и выплата процентов планируется за счет выручки от реализации продукции.

Согласно ранее произведенным расчетам, можно говорить о том, потери по водоснабжению и водоотведению составляют порядка 50 % от общего объема поднятой воды. В сравнении с предыдущими годами наблюдается увеличение удельного веса потерь.

Реализация намеченной программы позволит повысить эффективность действующих систем водоснабжения и водоотведения ООО «ЗВК» и сократить расходы на потери при транспортировке как минимум на 25 % от их общего объема, а также расходы на текущий и плановый ремонты, что позволит повысить рентабельность предоставляемых предприятием услуг.

### 3.2 Составление проектной сметы расходов организации и прогноз расходов

Социально – экономические явления общественной жизни находятся в непрерывном развитии. Получение надежных оценок будущих показателей, например, расходов, доходов организации, стоимости материалов и готовой продукции – важный этап в процессе принятия текущих и долгосрочных управленческих решений. Выявление общей тенденции изменения динамического ряда обеспечивается при помощи особых приемов. Для определения линии тренда

изучаемого ряда использован метод аналитического выравнивания. Сущность данного метода заключается в нахождении уравнения, выражающего закономерность изменения явления как функцию времени  $y_t = f(t)$ .

Данные для расчета прогнозных показателей общих затрат предприятия на 2017 год представлены в таблице 18.

Таблица 18 – Динамика затрат ООО «Златоустовский водоканал» за 2014 – 2016 гг. с разбивкой по кварталам

В тысячах рублей

Наименование показателя	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Итого
Затраты предприятия:					720641
а) 2014 год	52 489	57 896	61 534	67 778	239 697
б) 2015 год	50 986	55 689	60 673	64 397	231 745
в) 2016 год	57 963	60 563	63 895	66 778	249 199

Для расчета точечного прогноза ожидаемых затрат предприятия необходимо разбить поквартально. Для определения формы тренда и расчета его параметров составлена вспомогательная таблица 19.

Для упрощения вычислительного процесса нахождения параметров уравнения при сохранении полной идентичности конечных результатов введены обозначением дат (периодов) с помощью натурального числа ( $t$ ), с тем, чтобы  $\sum t = \sum t^2 = \sum t^4 = 0$ . В данном случае количество уровней динамики – четное, следовательно обозначение временных дат приняты следующим образом: от (-11) до 11.

Таблица 19 – Вспомогательная таблица для расчета параметров тренда  
В тысячах рублей

Год	Квар тал	Затраты предприя тия	Первые разност и	Вторые разност и	t	t <sup>2</sup>	t <sup>4</sup>	yt	yt <sup>2</sup>
2014	1	52 489			-11	121	14 641	-577 379	6 351 169
	2	57 896	5407		-9	81	6561	-521 064	4 689 576
	3	61 534	3638	-1769	-7	49	2401	-430 738	3 015 166
	4	67 778	6244	2606	-5	25	625	-338 890	1 694 450
2015	1	50 986	-16 792	-23 036	-3	9	81	-152 958	458 874
	2	55 689	4703	21 495	-1	1	1	-55 689	556 89
	3	60 673	4984	281	1	1	1	60 673	60 673
	4	64 397	3724	-1260	3	9	81	193 191	579 573

Окончание таблицы 19

В тысячах рублей

Год	Квар тал	Затраты предприя тия	Первые разност и	Вторые разност и	t	t <sup>2</sup>	t <sup>4</sup>	yt	yt <sup>2</sup>
2016	1	57 963	-6434	-10 158	5	25	625	289 815	1 449 075
	2	60 563	2600	9034	7	49	2401	423 941	2967587
	3	63 895	3332	732	9	81	6561	575 055	5175495
	4	66 778	2883	-449	11	121	14 641	734 558	8 080 138
Итог о		72 0641			0	572	48 620	200 515	34 577 465

Поскольку абсолютные приросты (первые разности уровней) не равны, и отклонение достаточно значительно сглаживание не может быть выполнено по прямой. В данном случае абсолютные приросты преимущественно равномерно увеличиваются, следовательно в качестве основы принимается парабола второго порядка.

Она имеет следующий вид:

$$y_t = a_0 + a_1 \cdot t + a_2 \cdot t^2 \quad (14)$$

Система нормальных уравнений для нахождения параметров уравнения рассчитывается по формуле (15) имеет следующий вид:

$$\begin{cases} \sum y = a_0 \cdot n + a_1 \sum t + a_2 \sum t^2 ; \\ \sum yt = a_0 \sum t + a_1 \sum t^2 + a_2 \sum t^3 ; \\ \sum yt^2 = a_0 \sum t^2 + a_1 \sum t^3 + a_2 \sum t^4 \end{cases} \quad (15)$$

При условии, что  $\sum t = 0$ ;  $\sum t^3 = 0$ , получены формулы (16), (17) и (18) для расчета параметров уравнения:

$$\sum y = a_0 \cdot n + a_2 \sum t^2 \quad (16)$$

$$\sum yt = a_1 \sum t^2 \quad (17)$$

$$\sum yt^2 = a_0 \sum t^2 + a_2 \sum t^4 \quad (18)$$

При подставке данных таблицы 15 в формулы 16 – 18, получено:

$$720641 = a_0 \cdot 12 + a_2 \cdot 572$$

$$200515 = a_1 \cdot 572$$

$$34577465 = a_0 \cdot 572 + a_2 \cdot 48\,620, \text{ рассчитаны параметры уравнения.}$$

$$a_1 = 200515 : 572 = 350,55 \text{ тыс. рублей.}$$

$$a_0 = (720641 - a_2 \cdot 572) : 12 = (34577465 - a_2 \cdot 48\,620) : 572$$

$$572 \cdot (720641 - a_2 \cdot 572) = 12 \cdot (34577465 - a_2 \cdot 48\,620)$$

$$412206652 - a_2 \cdot 327\,184 = 414929580 - a_2 \cdot 583\,440$$

$$a_2 \cdot (583\,440 - 327\,184) = 414929580 - 412206652$$

$$a_2 = 2722928 : 256\,256$$

$$a_2 = 10,626 \text{ тыс. рублей}$$

$$a_0 = (720641 - 572 \cdot 10,626) : 12 = 59544,3 \text{ тыс. рублей.}$$

Таким образом решение уравнений дает следующие параметры, тыс. рублей:

$$a_0 = 59544,3; a_1 = 350,55; a_2 = 10,626$$

$$\text{Модель тренда: } y_t = 59544,3 + 350,55 t + 10,626 t^2$$

Точечный прогноз, тыс. рублей:

$$- \text{ 1 квартал 2017 г. } - y_t = 59544,3 + 350,55 \cdot 13 + 10,626 \cdot 13^2 = 65897,24;$$

$$- \text{ 2 квартал 2017г. } - y_t = 59544,3 + 350,55 \cdot 15 + 10,626 \cdot 15^2 = 67193,4;$$

$$- \text{ 3 квартал 2017г. } - y_t = 59544,3 + 350,55 \cdot 17 + 10,626 \cdot 17^2 = 68574,56;$$

$$- \text{ 4 квартал 2017г. } - y_t = 59544,3 + 350,55 \cdot 19 + 10,626 \cdot 19^2 = 70040,74.$$

Таким образом прогнозное значение затрат предприятие на 2017 год составит:  
 $65\,897,24 + 67\,193,4 + 68\,574,56 + 70\,040,74 = 271\,705,94$  тыс. рублей .

Можно сделать вывод о том, что при прочих равных условиях и сохранении тенденции роста общих затрат в 2017 году издержки ООО «Златоустовский Водоканал» превысят аналогичный показатель 2016 года на 22 506,94 тыс. рублей ( $271\,705,94 - 249\,199$ ), что негативно скажется на финансовом положении организации. Рост затрат приведет к снижению прибыли предприятия.

Для наглядного отображения построен график, отражающий прогнозные показатели затрат в 2017 году представленный на рисунке 8.

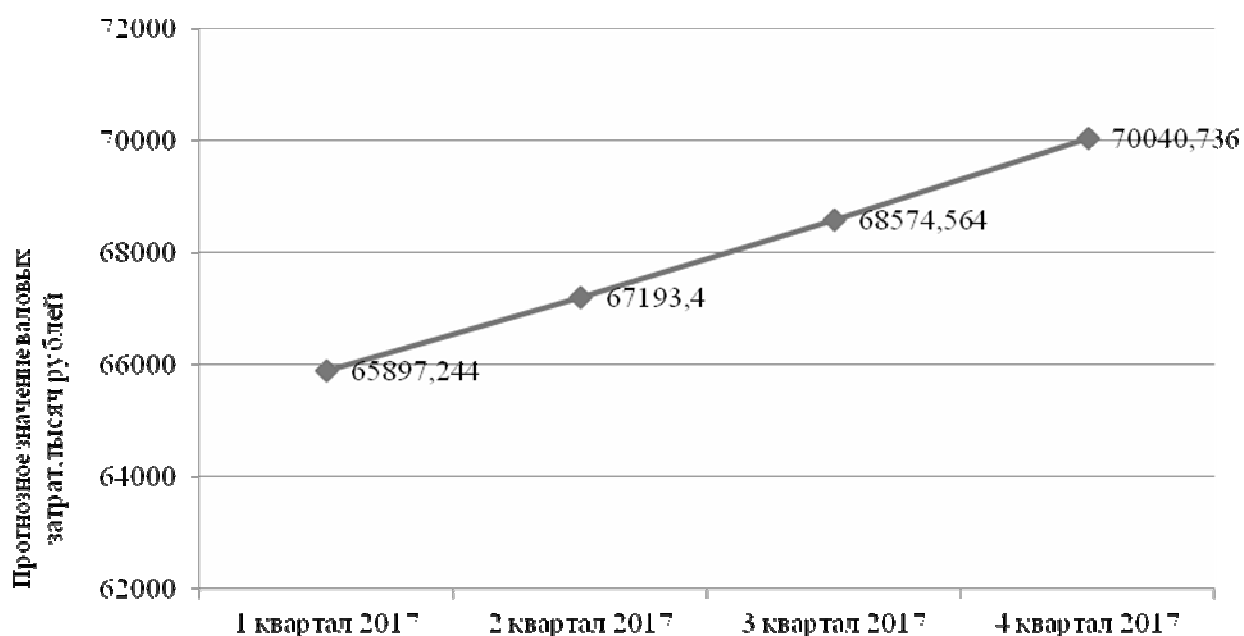


Рисунок 8 – Прогноз затрат предприятия на 2017 г.

Для отражения динамики валовых затрат ООО «Златоустовский Водоканал» по годам за анализируемый период с учетом прогноза на 2017 год построен график отраженный на рисунке 9.



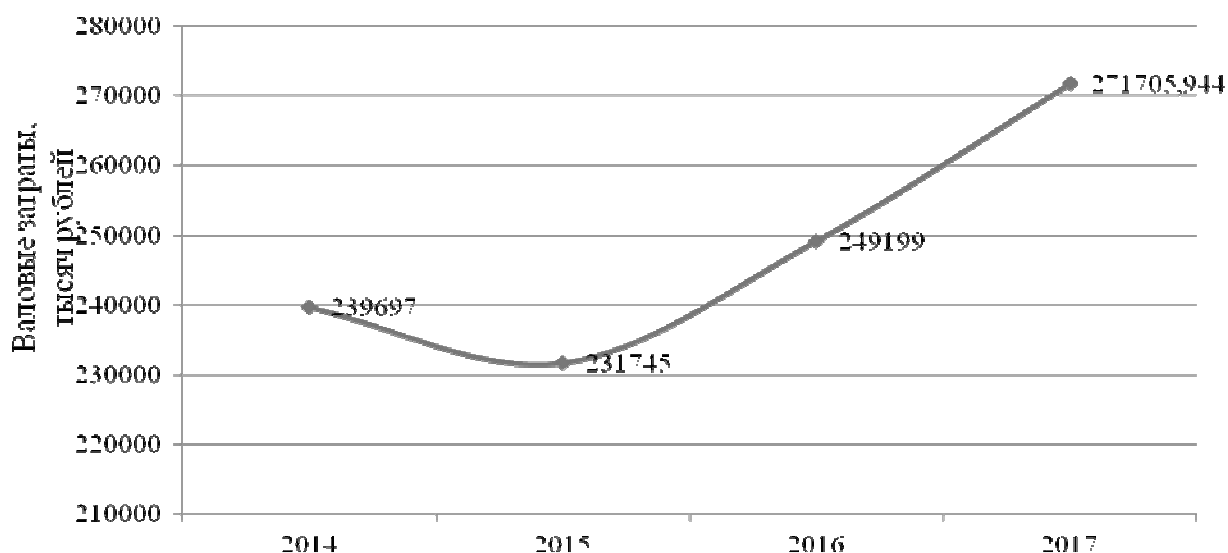


Рисунок 9 – Динамика затрат ООО «Златоустовский водоканал» с учетом прогнозных показателей на 2017 год

Произведен расчет прогнозного значения такого показателя как затраты на 1 рубль предоставленных услуг. Для составления прогноза данного показателя на будущие периоды использован метод экстраполяции, при котором прогнозируемые показатели рассчитываются как продолжение динамического ряда на будущее по выявленной закономерности развития.

Для расчета прогнозных значений данным методом использована логарифмическая функция, которая рассчитывается по формуле (19):

$$y = b_0 + b_1 \lg x, \quad (19)$$

где  $y$  – затраты на 1 рубль выполненных работ;

$b_0(b_1)$  – параметры функции, характеризующие влияние основных (дополнительных) факторов;

$x$  – кварталы.

Данные, необходимые для расчета прогнозных значений показателя затрат на 1 рубль выполненных работ представлены в таблице 20.

Таблица 20 – Исходные данные для расчета прогнозных значений затрат на 1 рубль выполненных работ.

В рублях

Затраты на 1 рубль выполненных работ	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Среднегодовой показатель
а) 2014 год	0,93	0,94	0,95	0,96	0,95
б) 2015 год	0,98	0,98	0,99	0,99	0,99
в) 2016 год	0,99	1,01	1,03	1,05	1,02

Для расчета параметров логарифмического уравнения составлена вспомогательная таблица 21.

Таблица 21 – Вспомогательная таблица для расчета параметров логарифмического уравнения

№ квартала	Затраты на 1 рубль выполненных работ, руб.	lgx	lgx <sup>2</sup>	lgx * y
1	0,930	0,000	0,000	0,000
2	0,940	0,301	0,091	0,283
3	0,950	0,477	0,228	0,453
4	0,960	0,602	0,363	0,578
5	0,980	0,699	0,489	0,685
6	0,980	0,778	0,606	0,763
7	0,990	0,845	0,714	0,837
8	0,990	0,903	0,816	0,894
9	0,990	0,954	0,910	0,945
10	1,010	1,000	1,000	1,010
11	1,030	1,041	1,085	1,073
12	1,050	1,079	1,165	1,133
Итого	11,800	8,680	7,464	8,653
в среднем				
lgx		0,723		
(lgx) <sup>2</sup>		0,523		

Параметры данного уравнения рассчитаны по следующим формулам:

$$b_1 = \frac{\sum (\lg x) \cdot y - n \cdot \lg \bar{x} \cdot \bar{y}}{\sum (\lg x)^2 - n \cdot (\lg \bar{x})^2} \quad (3.7)$$

$$b_0 = \bar{y} - b_1 \cdot \lg \bar{x} \quad (3.8)$$

Используя формулы 3.7 и 3.8 рассчитаны параметры уравнения:

$$b_1 = (8,653 - 12 \cdot 0,723 \cdot 0,980) / (7,464 - 12 \cdot 0,523) = 1,110$$

$$b_0 = 0,980 - (1,110 \cdot 0,723) = -0,180$$

Таким образом уравнение примет следующий вид:

$$y = 1,11 \lg x - 0,18$$

Произведен расчет прогнозных значений показателей затрат за 1, 2, 3 и 4 кварталы 2017 года, используя для расчета значения  $x$  – 13, 14, 15 и 16 соответственно: 1 квартал ( $1,11 \lg 13 - 0,18 = 1,056$  рубля); 2 квартал ( $1,11 \lg 14 - 0,18 = 1,104$  рубля); 3 квартал ( $1,11 \lg 15 - 0,18 = 1,137$  рубля); 4 квартал – ( $1,11 \lg 16 - 0,18 = 1,169$  рубля).

Для наглядного отображения полученных данных построен график, отображающий динамику данного показателя за 2014–2017 гг. представленный на рисунке 10.

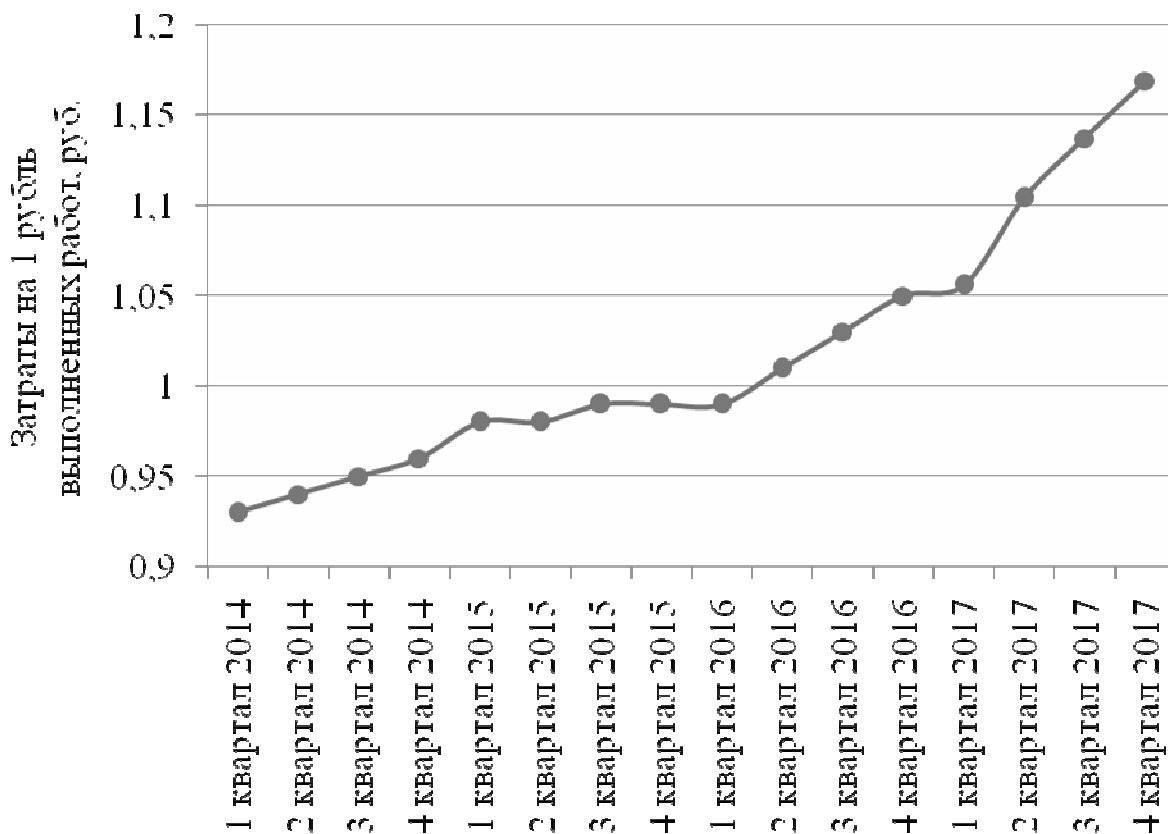


Рисунок 10 – Динамика затрат на 1 рубль выполненных работ с учетом прогнозных значений на 2017 год

Как видно из рисунка 3.4, что при условии сохранения сформировавшейся на предприятии тенденции в 2017 году будет наблюдаться стабильный рост затрат на 1 рубль выполненных работ, что естественно негативно скажется на рентабельности услуг, что приведет к росту убытков предприятия.

В целях недопущения подобного роста затрат предприятию необходимо контролировать текущие затраты в каждом отдельно взятом периоде. Для этого составляется смета затрат.

Смета - один из основных документов системы бюджетов предприятия. В ней отражаются затраты на весь объем работ по экономическим элементам. Анализ затрат на производство по элементам необходим для управления как самими затратами, так и финансами предприятия, поскольку потребность в оборотных средствах зависит от объема и структуры производственных затрат.

Смета затрат составляется на основе данных о фактических затратах, сформированных в предыдущем периоде, путем корректировки их на планируемый объем предоставляемых услуг, уровень инфляции и т.д.

Составлена смета затрат на 2017 год, учитывая, что: планируемый прирост объемов предоставляемых услуг составит 10,0%; в соответствии с действующим на предприятии коллективным трудовым договором, а также положением о премировании планируемый рост заработной платы составит 15,5 %; запланированный уровень инфляции на 2017 год составит 4,13 %.

Уровень планируемых затрат определен путем пересчета фактически сформировавшихся затрат 2016 года на планируемый объем работ (умножением на коэффициент 1,10) по всем элементам.

На планируемый уровень материальных и прочих расходов помимо объемов выполняемых работ действуют также и другие факторы, в том числе и уровень инфляции, ожидаемый в 2017 году. Следовательно необходимо было скорректировать сложившиеся затраты по данным элементам на ожидаемый уровень инфляции (путем умножения на коэффициент 1,0413).

Рост таких элементов затрат как заработная плата и отчисления во внебюджетные фонды регулируются самим предприятием на основании действующего коллективного трудового договора и положения о премировании. Существует необходимость корректирования фактических затрат 2016 года (путем умножения на коэффициент 1,155).

Проведен расчет плановых показателей по пяти элементам: материальные затраты ( $87\,563 \cdot 1,10 \cdot 1,0413 = 100\,297,29$  тысяч рублей); заработная плата ( $56\,453 \cdot 1,10 \cdot 1,155 = 71\,723,54$  тысяч рублей); отчисления во внебюджетные фонды ( $31\,150 \cdot 1,10 \cdot 1,155 = 39\,576,08$  тысяч рублей); амортизационные отчисления ( $3704,45 \cdot 1,1 = 4074,90$  тысяч рублей); прочие расходы ( $70\,328,55 \cdot 1,1 \cdot 1,0413 = 80\,556,43$ ), тысяч рублей).

Представлена смету планируемых затрат на 2017 год и фактические показателями 2016 года в таблице 22.

Таблица 22 – Смета основных производственных показателей на 2017 г.

В рублях

Элемент затрат	Фактические показатели за 2016 г.	Сметные показатели затрат на 2017 г.
Выручка	244 532	268 985,2
Материальные затраты	87 563,00	100 297,29
Заработная плата	56 453,00	71 723,54
Амортизация основных средств	3704,45	4074,90
Прочие расходы	70 328,55	80 556,43
Полная себестоимость	249 199,00	296 228,22
Прибыль	-4667	-27 243,02

По данным таблицы 22 можно говорить о том, что в 2017 году при росте объема выполненных работ на 10% себестоимость предоставляемой организацией услуг составит 296 228,22 рублей, превысив показатель прошлого года на 47 029,22 тысяч рублей.

Рассмотрены прогнозные значения показателей «Выручка», «Себестоимость» и «Прибыль» графически и отражены на рисунке 11.

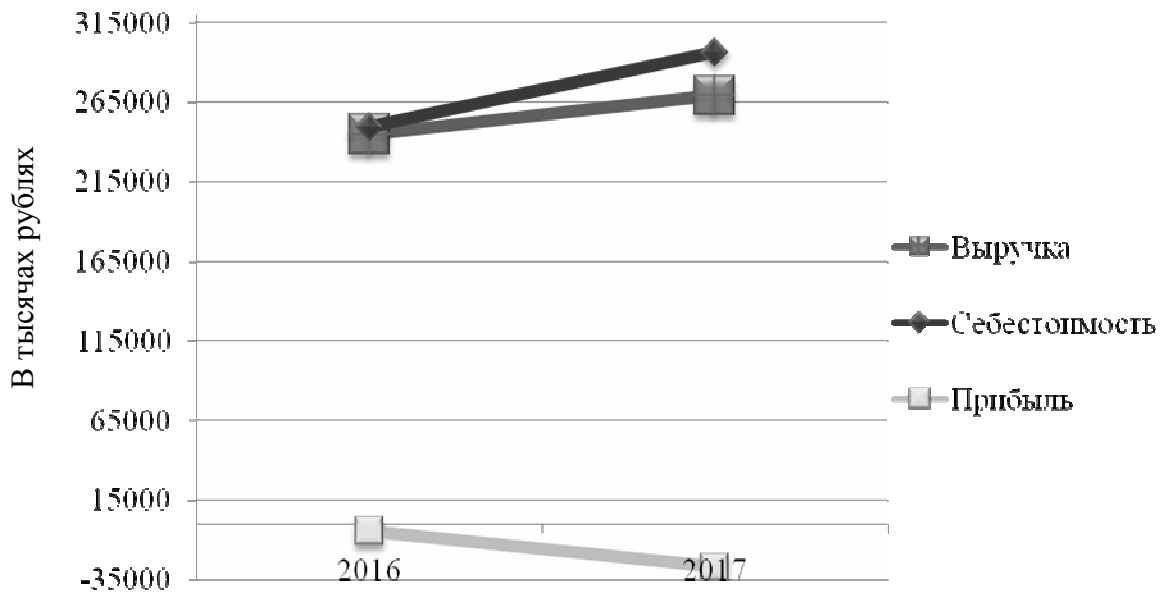


Рисунок 11 - Прогнозные значения показателей «Выручка», «Себестоимость» и «Прибыль» за 2016 и 2017года.

По данным на рисунка 11 можно сделать вывод о том, что выручка растет наряду с себестоимостью, однако следует заметить, что темп роста выручки гораздо ниже темпа роста себестоимости, что соответственно приводит к снижению прибыли и в таком случае росту убытков на предприятии.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Объектом исследования выпускной квалификационной работы являлось предприятие ООО "Златоустовский Водоканал", которое занимается водоснабжением и водоотведением в городе Златоусте.

Предметом исследования выступали расходы организации в системе налогового и бухгалтерского учета в ООО "Златоустовский Водоканал".

Целью выпускной квалификационной работы являлась разработка мероприятий по совершенствованию учета и снижению расходов организации в системе налогового и бухгалтерского учета на исследуемом предприятии.

В соответствии с поставленной целью необходимо было решить следующие задачи:

- 1) Исследование правовых и экономических аспектов в системе налогового и бухгалтерского учета расходов организации.
- 2) Обоснование и выбор методики анализа расходов организации в системе бухгалтерского и налогового учета.
- 3) Изучение основной деятельности исследуемого предприятия, проведение анализа экономических показателей за исследуемый период.
- 4) Анализ действующей системы бухгалтерского учета организации.
- 5) Анализ действующей системы налогового учета затрат организации.
- 6) Анализ динамики расходов по общей величине и экономическим элементам.
- 7) Факторный анализ по элементам и статьям затрат и оценка резервов.
- 8) Экономические расчеты эффективности предложенных мероприятий по совершенствованию учета, внутреннего контроля и снижению расходов организации.
- 9) Составление проектной сметы расходов организации и прогноз расходов.

В теоретической части были рассмотрены правовые и экономические аспекты расходов организации, в ней были раскрыты такие вопросы как управления и минимизация расходов организации, Организация учета производственных затрат



в России и за рубежом, Контроль и анализ в системе расходов организации, Обоснования выбранного способа и приема анализа расходов организация в системе налогового и бухгалтерского учета.

В практической части выпускной квалификационной работы была рассмотрена деятельность ООО «Златоустовский Водоканал», составлена краткая финансово - экономическая характеристика, проведен анализ действующих в организации систем бухгалтерского и налогового учета затрат, проведен анализ расходов организации в целом и по элементам затрат, а также факторный анализ (затрат на 1 рубль выполненных работ, услуг). На основании проведенного анализа можно говорить о том, что исследуемое предприятие находится в убыточном положении, выйти из которого можно только лишь посредством предложенных мероприятий.

В процессе анализа учетной политики в разрезе учета затрат выявлено, что в рассматриваемой учетной политике нет конкретных указаний в части налогового учета затрат. Таким образом можно говорить о том, что выбранные варианты учета затрат в налоговом и бухгалтерском учете отличаются незначительно (только в части нормируемых затрат и временных разниц).

В течение анализируемого периода времени наблюдается постоянный рост фактических затрат, понесённых организацией в процессе своей финансово – хозяйственной деятельности. Наряду с этим наблюдается рост выручки от предоставляемых работ, услуг, однако темп роста затрат значительно выше темпа роста выручки от реализации, что в конечном итоге приводит к убыткам.

Анализ по элементам затрат и факторный анализ выявил, что наибольшее влияние на рост себестоимости оказывает рост материальных затрат (затрат на расходные материалы, энергоресурсы), рост заработной платы и отчислений, а также значительное увеличение расходов на текущий и плановые ремонты.

Наблюдается рост затрат на сырье и материалы. Поскольку нормы расхода материалов в анализируемой организации являются условно постоянными, то на увеличение статьи «Материалы» оказало влияние повышение цен. Данный фактор

является объективным, но, тем не менее, частично управляемым через улучшение организации материально – технического обеспечения (более разумный выбор поставщиков, заключение договоров с возможными скидками).

Основная заработная плата рабочих растет вследствие увеличения численности рабочих в анализируемом периоде. Рост производительности труда не превышает рост заработной платы, Это говорит о том, что предприятие не использует свои трудовые ресурсы оптимально. Следовательно, снижение выплат по заработной плате можно считать резервом по снижению себестоимости выполняемых работ в рассматриваемом периоде времени.

Затраты на текущие и плановые ремонты также увеличивается в рассматриваемом периоде. Это может объясняться непредвиденными (форс-мажорными) ситуациями, а также недостатками планирования. Для выявления таких возможных расходов необходимо участие в процессе бюджетирования не только специалистов планово-экономического отдела, но и технических специалистов. Данные затраты также являются резервом для снижения себестоимости предоставляемых услуг.

При анализе прочих затрат отдельно по каждой статье было выявлено, что наибольший удельный вес в прочих затратах имеют услуги сторонних организаций, а также расходы по устранению аварийных ситуаций.

Предприятию необходимо рассмотреть возможность участия в инвестиционном проекте по замене водоснабжения и водоотведения, с целью выхода предприятия из убыточного положения.

Постатейный анализ затрат, входящих в себестоимость предоставляемых предприятием услуг показал, что имеются резервы по дальнейшему снижению себестоимости. Таким резервом, прежде всего, является уменьшение следующих расходов, в частности:

- сокращение затрат на заработную плату и отчисления во внебюджетные фонды (путем жесткого контроля дополнительных выплат);
- сокращение затрат на ремонты;

– сокращение расходов на устранение аварийных ситуаций.

Для успешного функционирования системы планирования, которая позволит проводить эффективный и оперативный анализ текущих затрат предприятия необходимо усовершенствовать:

– классификацию затрат для целей планирования;

– механизм оптимизации доходов и расходов предприятия, направленный на наращивание экономического потенциала предприятия и формирование стабильного устойчивого финансового состояния;

– использование графического метода при комплексной оценке финансового положения хозяйствующего субъекта.

В расчетной части выпускной работы были выявлены и обобщены основные недостатки учетной политики ООО «Златоустовский Водоканал» в части учета затрат для целей налогообложения. Предложены изменения, которые необходимо внести в учетную политику с целью унификации бухгалтерского и налогового учета затрат. Также были разработаны и рекомендованы к утверждению формы расчетных таблиц – регистров налогового учета в качестве приложений к учетной политике организации. Использование таких таблиц в качестве регистров налогового учета по налогу на прибыль, поможет бухгалтеру решить проблему аналитики налогового учета. В совокупности, рекомендованные в проектной части мероприятия снизят расчетные работы и повысят рациональность учетных процедур, что в итоге позволит решить существующие проблемы учета финансовых результатов.

В проектной части выпускной квалификационной работы было предложено участие предприятия в инвестиционном проекте по замене водоснабжения и водоотведения, которое позволит предприятию выйти из убыточного положения.

Согласно ранее произведенным расчетам, можно говорить о том, потери по водоснабжению и водоотведению составляют порядка 50 % от общего объема поднятой воды. В сравнении с предыдущими годами наблюдается увеличение удельного веса потерь.

Реализация намеченной программы позволит повысить эффективность действующих систем водоснабжения и водоотведения ООО «ЗВК» и сократить расходы на потери при транспортировке как минимум на 25 % от их общего объема, а также расходы на текущий и плановый ремонты, что позволит повысить рентабельность предоставляемых предприятием услуг.

Были рассчитаны такие прогнозные показатели валовых затрат, а также затрат на 1 рубль выполняемых работ, составлена плановая смета затрат предприятия на 2017 год с учетом изменения объемов выполненных работ и уровня инфляции.

Исходя из вышесказанного, можно говорить о том, что задачи, стоящие передо мной в процессе написания данной курсовой работы выполнены, а цель достигнута.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402–ФЗ.
- 2 Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307–ФЗ от 30.12.2008.
- 3 Федеральный закон «О водоснабжении и водоотведении» от 07.12.2011 № 416–ФЗ.
- 4 Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая). Федеральный закон № 51–ФЗ от 30.11.1994.
- 5 Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая). Федеральный закон № 14–ФЗ от 26.01.1996.
- 6 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая). Федеральный закон № 146–ФЗ от 31.07.1998.
- 7 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая). Федеральный закон № 117–ФЗ от 05.08.2000.
- 8 Трудовой Кодекс Российской Федерации. Федеральный закон № 197–ФЗ от 30.12.2001 г. (с изменениями и дополнениями).
- 9 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (с изменениями).
- 10 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Приказ Минфина РФ от 29.07. 1998 № 34н (в редакции приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н и от 24.03.2000 № 31н).
- 11 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106-н.
- 12 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда». Приказ Минфина РФ от 24.10.2008 № 116н.
- 13 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н.

14 О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010. № 66н.

15 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Приказ Минфина РФ от 09.06.01 № 44н.

16 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001. № 119н (в редакции приказа Минфина РФ от 23.04.2002 № 33н).

17 ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Приказ Минфина РФ от 30.03.01 № 26н (в редакции приказа Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н).

18 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н.

19 ПБУ 7/98 «События после отчетной даты». Приказ Минфина РФ от 25.11.1998 № 56н.

20 ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности». Приказ Минфина РФ от 28. 11.2001 № 96н.

21 ПБУ 9/99 «Доходы организации». Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (в редакции приказа Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н и 30.03.2001 № 27н).

22 ПБУ 10/99 «Расходы организации». Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (в редакции приказа Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н и от 30.03.2001 № 27н).

23 ПБУ 14/2007»Учет нематериальных активов». Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

24 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам». Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н.

25 ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности». Приказ Минфина РФ от 02.07.02 № 66н.

26 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н

27 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.

28 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений». Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

29 ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений». Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.

30 ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности». Приказ Минфина РФ от 28.06.2010 № 63н.

31 ПБУ 23/ 2011 «Отчет о движении денежных средств». Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н.

32 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Минфина РФ от 13.09.1995 № 49.

33 Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР. Постановление Совета Министров СССР от 22.04.1990 № 1072.

34 Постановление Правительства РФ «О классификации основных средств, включенных в амортизационные группы» от 01.01.2002 № 1.

35 Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» от 21.01.2003 № 7.

36 О введении в действие международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ. Приказ Минфина РФ от 25.11.2011 № 160н.

37 Александрова С. И. Прогрессивные методы управления затратами и пути их применения в российской практике / С. И. Александрова // Символ науки. – 2015.–№ 4.–С.56–59.–То же [Электронный ресурс].–Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация ; <http://cyberleninka.ru>, свободный.

38 Антохина Ю. Управление затратами на качество в университете / Ю. Антохина, С. Леонов, Т. Леонова // Стандарты и качество. – 2015. – № 5. – С. 67–71.

39 Бабаев Ю.А. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) : учеб.-практ. пособие. – 3-е изд., испр. и доп. – Москва : Вузовский Учебник : ИНФРА-М, 2014. – 188 с.

40 Балгужин Д.М. Особенности управления затратами торговых предприятий / Д. М. Балгужин, Г.В. Федотова // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2015. – № 2 (7). – С. 34-36. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

41 Ботабаева К.Г. Механизм управления затратами высшего учебного заведения / К. Г. Ботабаева, В.В. Ким, Д.У. Сегизбаева // Наука и Мир. - 2015. – Т. 3, № 4 (20). – С. 17-19. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

42 Буняк И.П. Оптимизация финансовых затрат на управление товарными запасами / И.П. Буняк, Ю.А. Соловьева // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. - 2015. – № 7-6. – С. 89-92. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

43 Гладкова О.А. Затраты на персонал - необходимое условие стратегического управления персоналом / О. А. Гладкова // Российское предпринимательство. - 2015. – Т. 16, № 2. – С. 335-346.

44 Глухова И.М. Этапы управления затратами на предприятии / И.М. Глухова, О.Н. Кушнерова // Ученые заметки Тихоокеанского государственного университета. - 2015. – Т. 6, № 2. – С. 47-51. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

45 Горина М.С. Анализ преимуществ и недостатков системы калькулирования затрат директ-костинг / М. С. Горина, Ю. А. Макушева // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2015. – № 9-3. – С. 510–512. –



То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

46 Жулькова Ю. Н. Управленческий учет затрат как механизм реализации стратегии предприятия / Ю.Н. Жулькова, Д.А. Куделина // Приволжский научный журнал. - 2015. – № 1 (33). – С. 160-166. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

47 Замбрицкая Е.С. Взаимосвязь методов и способов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг): российский и зарубежный опыт / Е.С. Замбрицкая, Е.Ю. Щепотьева, В. П. Точилкина // Экономика и политика. – 2015. – № 2 (5). – С. 44-48. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

48 Зубарев К.Ю. Управленческий и финансовый (бухгалтерский) учет / К. Ю. Зубарев // Управленческий учет и финансы. - 2015. – № 3. – С. 200-206. – То же [Электронный ресурс]. -Режим доступа :<http://grebennikon.ru>, требуется регистрация.

49 Илюхина Н. А. Методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции [Электронный ресурс] / Н.А. Илюхина // Интернет-журнал Науковедение. – 2015. – Т. 7, № 2. – С. 32-45. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

50 Керимов В. Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы : учеб. / В. Э. Керимов. – 8-е изд., перераб. и доп. – Москва : Дашков и К°, 2015. – 384 с.

51 Ковалев А. С. Непроизводственные затраты: теоретический аспект / А. С. Ковалев // Управленческий учет. - 2015. – № 6. – С. 3–10.

52 Колесникова Т. Г. Оценка эффективности управления затратами с помощью ABC-метода / Т. Г. Колесникова, А. С. Александрова // Инновационные технологии управления и права. – 2015. – № 1 (11). – С. 48-52. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

53 Коломеец Е.А. Оценка эффективности системы управления затратами / Е. А. Коломеец // Наука и производство Урала. – 2015. – № 11. – С. 165-169. – То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

54 Мазаева П. С. Организация системы управления затратами / П. С. Мазаева, Е. А. Боргардт // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2015. – № 1 (20). – С. 57–60. – То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

55 Мазаева П.С. Сущность управления затратами на промышленном предприятии / П. С. Мазаева // Инновационная наука. - 2015. – № 8–1 (8). – С. 34–37. – То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация ; <http://cyberleninka.ru>, свободный.

56 Мартынова Е.Н. Нормативное регулирование учетного обеспечения управления затратами // Е.Н. Мартынова // Вестник Мичуринского государственного аграрного университета. - 2015. – № 1. – С. 114–118. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

57 Мельников В.А. Технология формирования себестоимости производимой продукции и анализ стратегических вариантов развития производства / В.А. Мельников // Международный научно-исследовательский журнал. – 2015. – № 2-3 (33). – С. 48-57. – То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://cyberleninka.ru>, свободный.

58 Миллер А.Е. Теоретическое обоснование соотношения традиционного и предпринимательского управления затратами / А. Е. Миллер // Вестник Сибирской государственной автомобильно-дорожной академии. – 2015. – № 3. – С. 148-156. – То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

59 Носов А.Л. Логистика запасов: оптимизация затрат / А. Л. Носов // Концепт. – 2015. – № 7. – С. 46-50. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://cyberleninka.ru>, свободный.

60 Окружко О.А. Прогрессивные методы управления затратами [Электронный ресурс] / О. А. Окружко //

61 Романюк Н.Ф. Модель «открытых инноваций» как инструмент снижения рисков управления затратами / Н.Ф. Романюк // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2015. – № 2-1. – С. 93-103. – То же [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация ; <http://cyberleninka.ru>, свободный.

62 Свидло А.И. Последовательность этапов управления затратами предприятия в нестабильных рыночных условиях / А.И. Свидло // Современные технологии управления. – 2015. – № 6 (54). – С. 55-60. – То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

63 Федотов С. В. Система учета «директ-костинг» как эффективный инструмент управления затратами на предприятии / С.В. Федотов, В.Е. Илюшин // Ученые записки Тамбовского отделения РоСМУ. – 2015. – № 4. – С. 241–246. - То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация ; <http://cyberleninka.ru>, свободный.

64 Черепухина С.В. Управление затратами организации / С.В. Черепухина, Т. А. Кольцова // Агропродовольственная политика России. - 2015. - № 1 (13). - С. 29-32. - То же [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://elibrary.ru>, требуется регистрация.

65 Налоговый учет и отчетность : учеб. пособие / сост.: Н. В. Свиридова, Ф. К. Туктарова. Пенза : Изд-во ПГУ, 2015. 187 с..

66 Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л.И. Гончаренко. — М. : Издательство Юрайт, 2015. — 541 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.

67 Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение. Практикум : учебное пособие для вузов / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 319 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.

68 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 382 с. — Серия : Бакалавр. Прикладной курс.

69 Гусева И.Б. Предпосылки интегрированного управления затратами предприятия // Менеджмент в России и за рубежом. – 2015. № 3

70 Налоги и налогообложение : учебник для СПО / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л.А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 503 с. — Серия : Профессиональное образование.

71 Научные журналы «Главбух», «Бухгалтерский учет», «Аудит», «Аудиторские ведомости» и другие.

72 Прочие расходы в бухгалтерском учете. Семенихин В.В. руководитель «Экспертбюро Семенихина» Журнал: , №6, 2014 г.

73. Официальный сайт ООО «Златоустовский Водоканал» <http://vodazlat.ru/>