

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт социально-гуманитарных технологий
Направление подготовки Бухгалтерский учет, анализ и аудит
Кафедра экономики

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Учёт затрат на оказание услуг на примере рекламно-производственной компании ООО «СКАН»

УДК 657.471.1:659.1

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
ЗБЗА	Остертаг Надежда Сергеевна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент каф. экономики	Плучевская Эмилия Валерьевна	кандидат экономических наук		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Экономики	Барышева Галина Анзельмовна	Доктор экономических наук, профессор		

Томск 2017

ПЛАНИРУЕМЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ОБУЧЕНИЯ ПО ООП ДЛЯ БАКАЛАВРОВ

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
<i>Универсальные компетенции</i>		
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.	Требования ФГОС (ОК-14; ПК-9; 11)
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации	Требования ФГОС (ПК-11; ОК-1,7,8)
P3	Демонстрировать <i>знания</i> правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.	Требования ФГОС (ОК-2;3;16; 15)
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности	Требования ФГОС (ОК-2; 9,10,11) Критерий 5 АИОР (2.6), согласованный с требованиями международных стандартов <i>EUR-ACE</i> и <i>FEANI</i>
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях	Требования ФГОС (ОК -13; ПК-1,3,510)
<i>Профессиональные компетенции</i>		
P6	Применять знания математических	Требования ФГОС

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
	дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;	(ПК-1, ПК-2; ПК-3;4;5 ПК-7; ОК-5; ОК-4; ОК11,13)
Р7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;	Требования ФГОС ПК-5; ПК-7; ОК-5,8
Р8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем	Требования ФГОС ОК-3,4; ПК-4,6,8,14,15);
Р9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.	Требования ФГОС ПК-6; ПК-5; ПК-7; ПК-13;; ПК-8;
Р10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.	Требования ФГОС ПК-4; ПК-5 ПК-7;8 ПК-10; ПК-13; ПК-5 ОК-1;2;3; ОК-6; ОК-13
Р11	Внедрять современные методы	Требования ФГОС

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
	бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности	ПК-10;12 ОК-12
Р12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.	Требования ФГОС ПК-14; ПК-15;ОК-2;
Р13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий	Требования ФГОС (ПК-3,4,7; 11;12;13ОК-1,7, 8)
Р14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики	Требования ФГОС ПК-4,9
Р15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.	Требования ФГОС (ОК – 7, 8, 12, 13; ПК – 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7,10, 11, 13)

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт социально-гуманитарных технологий
Направление подготовки (специальность) Бухгалтерский учет, анализ и аудит
Кафедра экономики

УТВЕРЖДАЮ:
Зав. кафедрой

(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

бакалаврской работы

(бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
ЗБЗА	Остертаг Надежда Сергеевна

Тема работы:

Учет затрат на оказание услуг на примере рекламно-производственной компании ООО «СКАН»	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	

Срок сдачи студентом выполненной работы:

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ;

Исходные данные к работе

*(наименование объекта исследования или проектирования;
производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).*

1. перечень нормативных документов Российской Федерации, в том числе Министерства финансов Российской Федерации;
2. теоретические и методологические исследования и выводы отечественных и зарубежных экономистов;
3. научные оценки экспертов

Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов <i>(аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).</i>	– установить сущность, классификацию и методы учета затрат; – классифицировать затраты предприятия на прямые и косвенные; – проанализировать способы распределения косвенных расходов; – рассчитать полные затраты подразделений предприятия; – провести сравнительный анализ финансовых результатов при использовании разных баз распределения косвенных расходов
Перечень графического материала <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i>	1. аналитические таблицы и схемы, типовые корреспонденции счетов по учету производственных затрат; 2. иллюстрации, характеризующие структуру расходов на оказание рекламных услуг; 3. нормативные документы предприятия, регламентирующие ведение учета;

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
--	--

Задание выдал руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент каф. экономики	Плучевская Э.В.	к.э.н.		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
ЗБЗА	Остертаг Надежда Сергеевна		

Реферат

Выпускная квалификационная работа объемом страниц, 40 таблиц, 33 источника, 2 приложения.

Ключевые слова: учет расходов, классификация затрат, синтетический учет расходов, калькулирование себестоимости, финансовое состояние предприятия, бухгалтерский учет расходов, документальное сопровождение расходов.

Предметом работы выступает бухгалтерский управленческий учет затрат.

Объект исследования Общество с ограниченной ответственностью «СКАН».

Цель работы исследование особенностей и анализ затрат на оказание рекламных услуг, определение эффективности деятельности отдельных услуг предприятия и разработка рекомендаций по усовершенствованию учета.

В процессе исследования изучалась специальная литература, анализ учета затрат предприятия ООО «СКАН»

В результате исследования определены основные направления в организации учета расходов на предприятии.

Основные конструктивные, технологические и технико-эксплуатационные характеристики: учет затрат на предприятии имеет собственную методику и технологию проведения.

Область применения: в практической деятельности бухгалтерского учета рекламно-производственного предприятия, в разрезе учета затрат на предприятии.

Экономическая эффективность/значимость работы: обобщены основные понятия и теоретические наработки учета затрат на предприятиях, рассмотрены методики, систематизированы этапы проведения учета затрат на предприятии ООО «СКАН»

Оглавление

Введение	9
1 Теоретические основы учета и анализа услуг в рекламной сфере	12
1.1 Нормативно-законодательное обеспечение учета рекламных услуг	12
1.2 Классификация затрат	22
1.3 Методы учета затрат	37
1.4 Учет и распределение косвенных расходов	44
1.4.1 Организация учета косвенных расходов	44
1.4.2 Процедура распределения косвенных расходов	45
1.5 Счета учета затрат	49
2 Определение эффективности деятельности ООО «СКАН»	71
2.1 Описание предприятия	71
2.2 Книга доходов и расходов на предприятии	82
2.3 Анализ эффективности услуг и полученных финансовых результатов	84
2.4 Разработка предложений по совершенствованию управленческого учёта	103
3 Социальная ответственность	108
Заключение	116
Список использованных источников	118
Приложение А	122
Приложение Б	124

Введение

Термин «затраты» применяют во многих науках, таких как: финансовый менеджмент, экономический анализ, финансы, теория бухгалтерского учета и аудита и др.; в законодательстве Российской Федерации, а также в производственно-хозяйственной деятельности предприятий. Они представляют собой любые расходы предприятия за отчетный период, которые обусловлены приобретением и использованием различных ресурсов в процессе осуществления производственно-хозяйственной деятельности и которые выражены в денежной форме. На сегодняшний день в условиях конкуренции многим предприятиям проблематично применять различные современные технологии, более производительное и экономичное оборудование, совершенствование организации управления предприятием, а также получение прибыли посредством увеличения цен.[1]

Как известно, главной целью предприятия в рыночных условиях является максимизация прибыли и повышение эффективности производства. В этом случае умение использовать ресурсы эффективно – важнейшее условие для выживания предприятия в условиях конкуренции.

Высокие результаты деятельности предприятия не могут быть осуществлены без эффективного управления затратами на производство и реализацию продукции. Поэтому в приоритете любого предприятия должны быть в первую очередь организация эффективного управления затратами для целей их оптимизации, а также повышение конкурентоспособности продукции, и наконец, получение прибыли вследствие чего обеспечение устойчивого финансового состояния.

Из-за большого притока новых фирм усиливается конкуренция и заставляет существующие предприятия всерьез подумать о том, как не снизить прибыль и не потерять свою рыночную долю. Это подталкивает их к рассмотрению затрат на производство, не анализируя которые существование фирмы ненадежно или даже невозможно.

Основа для любого анализа результатов производственно-хозяйственной деятельности это данные о затратах на производство.

Ключевой и наиболее сложный элемент в процессе создания затрат, а также развития производственно-хозяйственного механизма предприятия охваченного системой бухгалтерского финансового учета – это формирование затрат.

Когда предприятие самостоятельно планирует номенклатуру продукции и рыночную цену, в этом случае повышается значимость методически обоснованного учета затрат на производство.[2]

С помощью анализа затрат можно определить эффективность расходов, уточнить чрезмерными ли они, установить цену, получить сведения о затратах для ближней и дальней перспективы, запланировать реальный уровень прибыли, а также то, как регулировать расходы и контролировать их.

Раскрытие понятия «затрат» можно увидеть во многих учебниках, но в некоторых из них не содержится достаточно полной и подробной информации.

Однако «затраты» представляют собой одну из самых актуальных тем для рассмотрения, которая связана с деятельностью предприятий, поскольку затраты, выраженные в денежной форме образуют себестоимость, а себестоимость в свою очередь, является основным показателем эффективного использования ресурсов производства.

Цель работы: исследовать особенности и провести анализ затрат на оказание рекламных услуг, определить эффективность деятельности отдельных услуг предприятия.

Объектом исследования является ООО «СКАН».

Для написания работы поставлены следующие задачи:

- установить сущность, классификацию и методы учета затрат;
- классифицировать затраты предприятия на прямые и косвенные;
- проанализировать способы распределения косвенных расходов;
- рассчитать полные затраты подразделений предприятия;

– провести сравнительный анализ финансовых результатов при использовании разных баз распределения косвенных расходов.

1 Теоретические основы учета и анализа услуг в рекламной сфере

1.1 Нормативно-законодательное обеспечение учета рекламных услуг

Рекламная деятельность – это разноаспектное явление. Это не просто процесс продажи товара. Она интересна с точки зрения коммуникации, элемента маркетинга, искусства, результата профессиональной деятельности, процесса передачи рекламной информации потребителю. Важно изучить ее организационную структуру, инструменты и связь с современным обществом. Реклама представляет собой быстро развивающуюся сферу человеческой деятельности, отсюда возник термин «рекламная деятельность».

Рекламная деятельность – процесс взаимодействия участников деятельности, результатом которого является производство товара, его продвижение и исследование для активизирования потребительской деятельности или создания имиджа, общественного мнения.

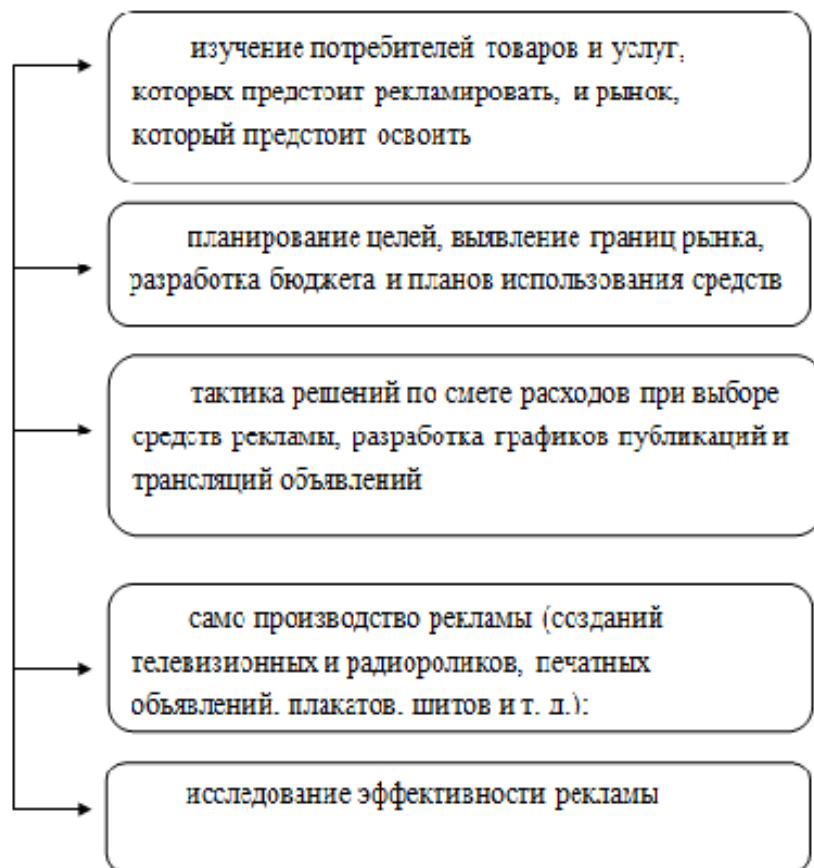
Особенность рекламной деятельности предопределяется такими факторами как: цель, средства, участники, место в структуре экономической деятельности субъекта рынка.[3]

Конечный потребитель видит результат рекламной деятельности – тот самый рекламный продукт. Процесс рекламирования играет не такую важную роль, нежели рекламная деятельность. Для нее характерно, с одной стороны, тесное взаимодействие её участников, с другой стороны – узкая специализация. Рекламодатель сравнительно с потребителем причастен к рекламной деятельности в большей мере. Это проявляется в следующем: плата за рекламную деятельность, обеспечение информацией, наблюдение и т.д. Впрочем, большинство элементов рекламной деятельности должны и могут реализовываться исключительно специалистами в области рекламы, т.к. требуются специальные знания, опыт, навыки и конечно, талант.

Аудитор, проводящий проверку рекламного предприятия, должен обладать особыми навыками и руководствоваться специфическими принципами и особенностями ведения и отражения учетных операций.

Область рекламной деятельности представляет собой сложную систему согласованных между собой физических и юридических лиц – участники рекламной деятельности.

Рисунок 1 – Область рекламной деятельности



Рекламная деятельность тесно взаимодействует с маркетинговой и пиар-деятельностью. Несмотря на это, она имеет свою особенность и свой конечный результат.

Участниками рекламной деятельности являются:

Во-первых, рекламодатели – физические или юридические лица, которые выступают покупателями услуг рекламного агентства или рекламного средства и оплачивают работы по выполнению и размещению рекламы. Рекламодатель также может быть источником рекламной информации для распространения, размещения и производства рекламы. В его интересах распространить информацию о себе, причем положительную. Осуществление связей рекламного агентства и средств распространения рекламы

осуществляется через специальные маркетинговые или рекламные подразделения. Рекламодатель выступает центром рекламной деятельности. Он обеспечивает финансовую поддержку и организационное руководство разработки рекламы, закупку времени и места в СМИ.

Во-вторых, это рекламные агентства – независимые учреждения, выполняющие по заказу различные специфические рекламные функции: организация и проведение рекламных исследований, осуществление разработки рекламной кампании, изготовление и размещение рекламных материалов и др. Они же являются организациями, берущими на себя гарантию выполнения заказа рекламодателя. В обязанности таких агентств ещё входит: планирование, создание самого процесса рекламирования и его осуществление, если ему дается заказ на рекламную кампанию. Функцией рекламного агентства является важнейший элемент – нахождение средства рекламирования, которое будет эффективным и установление договорных отношений со СМИ. Вознаграждение агентство принимает от заказчика рекламы или от организации, которая предоставляет средство размещения. В случае содействия получения заказов организация или заказчик платит рекламному агентству комиссионные. Обратившись к Федеральному Закону «О рекламе» от 13.03.2006 №38 (с изменениями на 28.03.2017), можно увидеть, что рекламное агентство называют рекламо-производителем и определяется оно как «юридическое или физическое лицо, осуществляющее полное или частичное приведение рекламной информации к готовой для распространения форме».[4]

В-третьих, это средство массовой информации, которое с целью донесения до потребителя рекламных обращений, обеспечивает местом и временем. Это организации, которые занимаются посредническими услугами в сфере размещения рекламы т.е. предоставляют эти средства, (к примеру, реклама на транспорте, внешняя реклама и т.д.). Над вопросами размещения рекламы в средствах массовой информации работают отделы продаж и специальные маркетинговые службы. Работа их заключается в продажах мест в печатных изданиях или эфирного времени на телевидении и радио для

рекламы. Вновь обратимся к Федеральному Закону «О рекламе», в котором третьим участником рекламной деятельности является «рекламораспространитель». Он определяется как «юридическое или физическое лицо, осуществляющее размещение и (или) распространение рекламной информации путем предоставления и (или) использования имущества, в том числе технических средств радиовещания, телевизионного вещания, а также каналов связи, эфирного времени и иными способами».

Далее потребители рекламы. Обращаясь к федеральному закону «О рекламе»: «Потребители рекламы – юридические или физические лица, до сведения которых доводится или может быть доведена реклама, следствием чего является или может являться соответствующее воздействие рекламы на них».

Вспомогательные участники рекламной деятельности (оно же и поставщики): художники, фото- и киностудии, типографии и др. Вспомогательные участники оказывают помощь рекламодателям и рекламным агентствам в разработке и изготовлении рекламных материалов. Организации, которые занимаются исследованием, изучают такие области как: среда рекламной деятельности, субъект рекламной деятельности, результат рекламной деятельности.[5]

Рекламное агентство – это независимая организация, специализирующаяся на разработках, подготовках, производстве и размещении рекламного продукта. Рекламные услуги и рекламные продукты – результат деятельности агентства. Его независимость проявляется в том, что при работе с рекламодателем главными будут только интересы рекламодателя, а не поставщиков, СМИ или других рекламодателей. Область рекламной деятельности построена на процветании рекламного агентства, которое напрямую зависит соблюдения интересов рекламодателя. Независимость рекламного агентства проявляется в объективном подходе к потребностям рекламодателя. Опыт и талант работников рекламного агентства играют важную роль – от них зависит качество предоставляемых услуг.

Несомненно, реклама играет значимую и весьма специфичную роль для рыночной экономики. Её значимость предопределяется тем, что она предоставляет продавцу возможности обрести потребителя для предлагаемого товара, а также позволяет потребителю выбирать наиболее предпочтительный товар из ряда подобных. [6]

Выбирая наиболее предпочтительный товар потребитель, определяет специфику рекламы как субъект правоотношений: ее вторжение в быт потребителей и их повседневную жизнь. Это вполне убедительно доказывается с точки зрения объективных экономических предпосылок (к примеру, обеспечение финансовых условий для функционирования средств массовой информации). И потребитель, уже не представляющий себя без телевидения, радио, газет и журналов, полностью принимает несанкционированное присутствие рекламы в его жизни в любом количестве в любое время ради возможности пользоваться услугами огромного информационного источника.

Качество рекламы прямо зависит от профессионализма разработчиков, в сфере этики и эстетики, маркетинга и права экономики и психологии, стилистики и дизайна, морали и нравственности, социологии, композиции, грамматики. Бывают случаи, когда качество рекламы вызывает отвращение, протест, а также вводит в заблуждение.

Процесс формирования механизма правового регулирования в рекламе, который предстает сегодня перед участниками рекламной деятельности, можно условно разделить на три этапа и конкретизировать их составом нормативно-правовой базы, определяющей рекламные отношения:

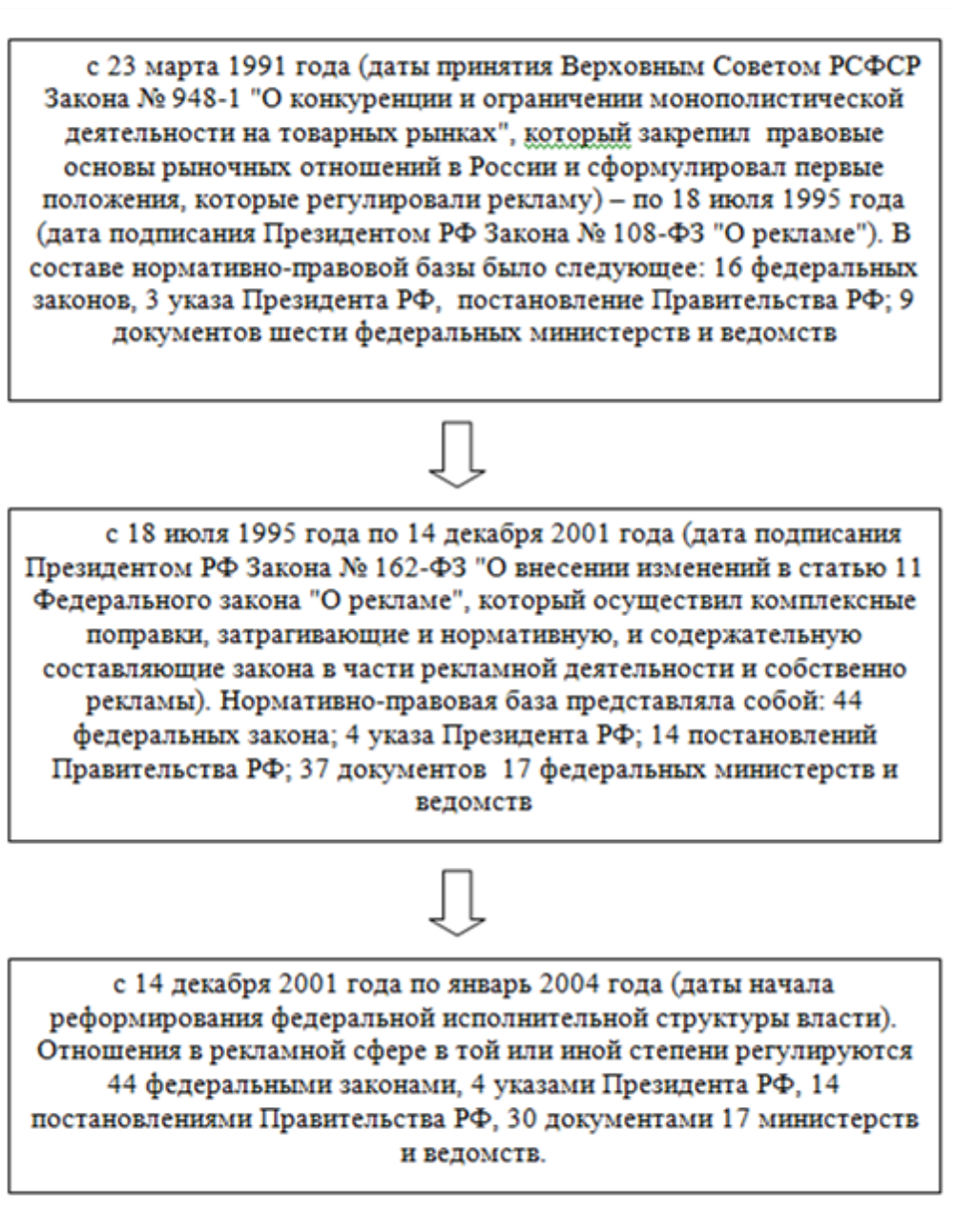
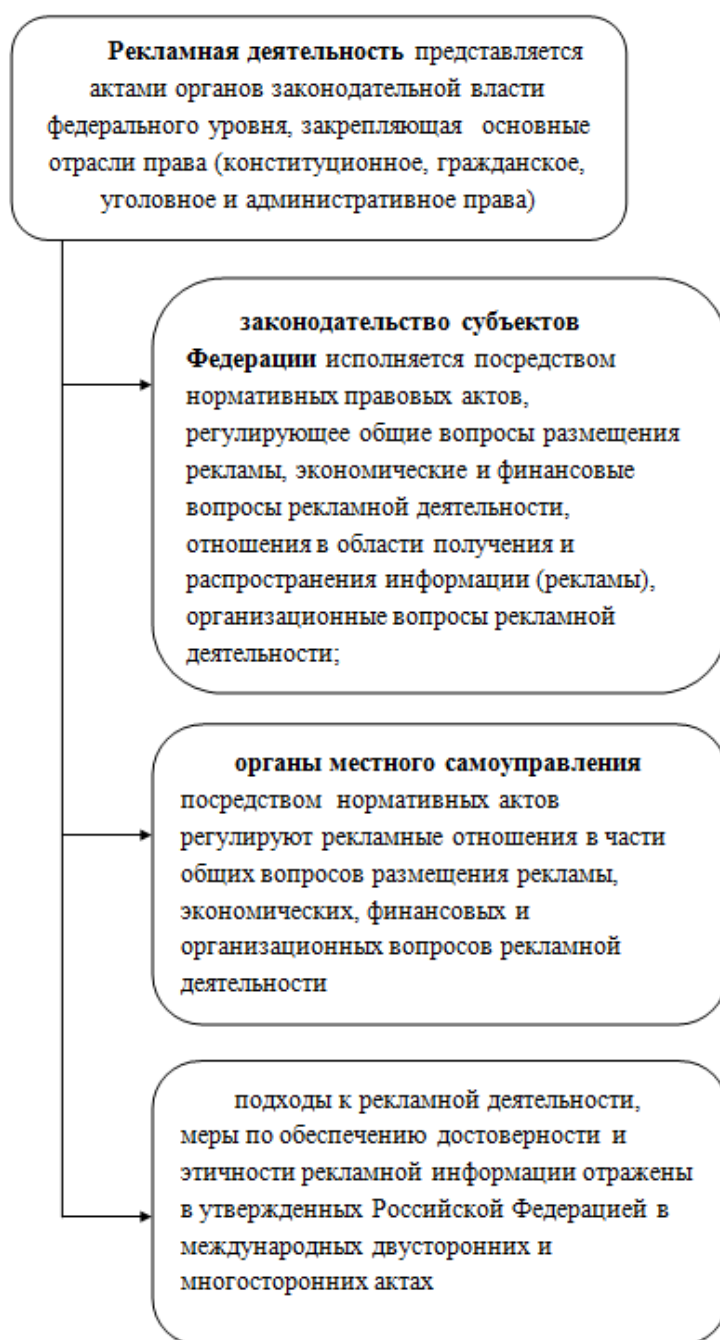


Рисунок 2 – Этапы формирования механизма правового регулирования

Эти документы были систематизированы и приняты как источник рекламного права. Основу данной систематизации составляют организационно-экономические аспекты деятельности в области рекламы, рекламы как части маркетинга, а также правовые уровни (федеральный, орган субъекта Федерации, органы местного самоуправления). Они документы регламентируют и регулируют деятельность в области рекламных услуг:

Рисунок 3 – Источники рекламного права



Рекламный рынок в России делится на общенациональный и региональный. Общенациональный рынок характеризуется рекламной деятельностью, которая проводится с помощью общенациональных медиа. Региональный рынок стоит разделить на столичный, куда соответственно включаются только Москва и Санкт-Петербург, и остальные регионы. Области, края, республики, которые входят в Российскую Федерацию –

рассматриваются в качестве региональных рынков рекламы. Географическое, экономическое и административное деление Российской Федерации является основой для дифференциации общенационального рынка рекламы.[7]

Российский рынок рекламы представляет собой множество отраслевых субрынков, к примеру рынки:

- Телевизионной рекламы
- Радиорекламы.
- Рекламы в прессе.
- Интернет-рекламы.
- Наружной рекламы.
- Транзитной рекламы.

Каждый субрынок характеризуется своим объемом, уровнем спроса и предложения, своими принципами ценообразования, своей спецификой предоставления рекламных услуг и т.д.

На развитии российского рекламного рынка продолжают негативно сказываться цены на нефть, международные санкции и общая стагнация экономики. Рынок рекламы в России вырос на 11% до 360 млрд рублей.

Наибольшая динамика роста зафиксирована у интернет-сегмента – на 21% до 136 млрд. Доля этого направления на рынке составила 38%. В целом же во всех сегментах в 2016 году были увеличены бюджеты, кроме печатных СМИ.

Обычно рынок рекламы работает как производная общей экономики, следуя за макроэкономическими трендами. В прошлом, 2016 году, несмотря на продолжающийся кризис, расходы рекламодателей увеличились. Два года назад рекламодатели сокращали бюджеты быстрее, чем снижалось потребление, а к концу прошлого года стали менее консервативны. Объясняются эти изменения в поведении рекламодателей заслугами нового объединенного продавца ТВ-рекламы – Национального рекламного альянса (НРА). С осени 2016 г. он проводил агрессивную политику по привлечению бюджетов в эфир. В итоге

рынок телерекламы вырос на «фантастические» 10% до 151 млрд руб., хотя еще летом эксперты рассчитывали максимум на 7%.

Доля сегмента на рынке составляет 42%. Рост радиорекламы составил 6% до 15,1 млрд рублей. В печатных СМИ объемы бюджетов упали на 16% до 19,7 млрд рублей. Оставшийся сегмент Out of home, куда АКАР включила наружную, транзитную и "прочие" виды рекламы, вырос на 6% до 38,34 млрд рублей.

Реклама в печатных СМИ в 2016 году показала отрицательную динамику, в то время как телевидение, радио, интернет и наружная реклама — положительную. По сравнению с 2015 годом рынок рекламы на ТВ вырос на 10%, при том, что прогнозируемый рост был на уровне 7%. В сегменте нишевого ТВ объемы рекламы выросли в рекордные полтора раза (50%).

Согласно официальному отчету АКАР, суммарный объем рекламы на российском рынке в период с января по сентябрь 2016 года составил порядка 240 млрд рублей. Почти половина из этой суммы — порядка 103 млрд рублей (от 102,4 до 102,9 млрд рублей) — пришлась на телерекламу. Ее объем за девять месяцев текущего года вырос на 13% по сравнению с тем же периодом 2015 года. Россия больше не входит в десятку крупнейших рекламных рынков мира, хотя объем бюджетов в 2016 году составит 337 млрд рублей и теперь примерно соответствует уровню 2014 года. Но по данным агентства Group M, в долларовом исчислении объем российского рынка, напротив, близок к историческому минимуму, или на 49% ниже, чем в 2013 году.

Россия перемещается на 16 строчку рейтинга, уступив Южной Корее, Индии, Италии, Испании, Израилю и странам паназиатского региона, сообщает Adindex. Вопреки прогнозам о росте медийного рынка на 5% в валюте, по итогам года, вероятно, будет отмечен спад на 0,8%.

В 2017 году российский рекламный рынок может вырасти на 9,9% до 350 млрд рублей (около 5,4 млрд долларов США), из которых 157 млрд придется на ТВ, 138 млрд — на цифровой сегмент. Драйверами роста станут

мобильный сегмент (+34%), контекстная и видеореклама (+17% на каждую). Единственным сегментом, который не будет расти, станет пресса.

Аналитики также прогнозируют, что доля цифровой рекламы впервые превысит долю телевидения к 2020 году. Их доли составят 42% и 40% соответственно. А в 2021 году разрыв между ними еще более увеличится – до 44% и 39%.

В целом, говоря о ситуации в 2017 году, стоит отметить три основных фактора, которые влияют на характер прогнозов, оптимистичными они будут, либо пессимистичными. Первый – общая экономическая ситуация. Второй – усиление или ослабление госрегулирования. Причем это касается не только рекламной сферы. Как показывает опыт последних лет, инициативы государства в отношении регулирования алкогольной отрасли, медицинской и фармацевтической деятельности, так или иначе влияют на ситуацию на рекламном рынке. И третий – события, которыми будет насыщен 2017 год. Речь о Кубке Конфедераций, подготовке к Чемпионату мира по футболу, подготовке к президентским выборам.[8]

1.2 Классификация затрат

Применение понятий «издержки», «расходы», «затраты» в зарубежной и отечественной экономической литературе, а также в нормативных документах вызывают споры: некоторые авторы считают эти термины отличными друг от друга, а другие считают их синонимами.

Под термином «издержки» подразумеваются жертвы предприятия, которые связаны с выполнением операций. Существуют явные (они же бухгалтерские) издержки и вмененные (альтернативные).

Явные (бухгалтерские) издержки – представляют собой денежное выражение затрат предприятия, которые обусловлены покупкой и расходом различных видов экономических ресурсов в процессе производства и обращения продукции, товаров, работ или услуг.

Под альтернативными (вмененными) издержками понимают упущенную выгоду предприятия, полученную при выборе производства альтернативного товара, по альтернативной цене, на альтернативном рынке и т.д.[9]

Соответственно, под затратами понимают явные (бухгалтерские, фактические, расчетные) издержки предприятия.

Себестоимость продукции занимает важнейшее место среди качественных показателей. В себестоимости, как в синтетическом показателе, отражаются производственные стороны предприятия, а также его финансово-хозяйственная деятельность. От ее уровня зависит объем прибыли и показатель уровня рентабельности.

Высокая эффективность производственного процесса и получение прибыли объясняется экономичным использованием трудовых, материальных и финансовых ресурсов при изготовлении изделий, выполнении работ, оказании услуг. На рисунке представлено для чего необходимо исчислять себестоимость продукции:

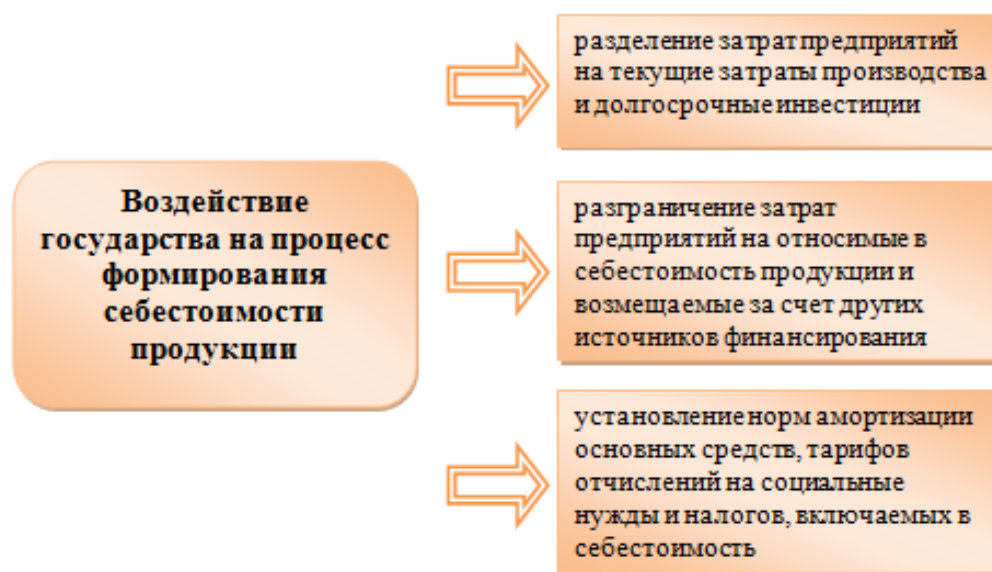
Рисунок 4 – Исчисление себестоимости продукции



Несмотря на то что себестоимость продукции представляет собой объективную экономическую категорию, состав затрат, которые включаются в себестоимость продукции регулируются государством.

На процесс формирования себестоимости государство влияет следующим образом:

Рисунок 5 – Влияние государства на процесс формирования себестоимости



Общая классификация затрат выглядит следующим образом [10]:

1. Экономическое содержание:

- экономические элементы затрат;
- статьи калькуляции.

2. Способ включения в себестоимость:

- прямые;
- косвенные.

3. Отношение к объему производства:

- переменные;
- постоянные;
- смешанные.

4. Метод признания в качестве расхода:

- затраты на продукт;
- затраты периода.

5. Экономическая роль в производстве:

- основные
- накладные;

6. Состав:

- одноэлементные;
- комплексные.

7. Эффективность:

- производительные;
- непроизводительные.

8. Периодичность возникновения:

- текущие;
- единовременные.

9. Участие в процессе производства:

- производственные;
- непроизводственные.

10. Временный период возникновения:

- затраты предшествующего периода;
- затраты отчетного периода;
- затраты будущих периодов.

11. Возможность нормирования:

- нормируемые;
- ненормируемые.

12. Места возникновения:

- затраты цеха;
- затраты подразделения;
- затраты центра затрат.

13. Носители:

- затраты на продукт;
- затраты на услугу;
- затраты на операцию.

14. Степень обобщения:

- совокупные;
- удельные.

15. Значимость для планирования, контроля и принятия решений:

- принимаемые в расчет и не принимаемые;
- явные и вмененные;
- регулируемые и нерегулируемые;
- приростные и предельные.

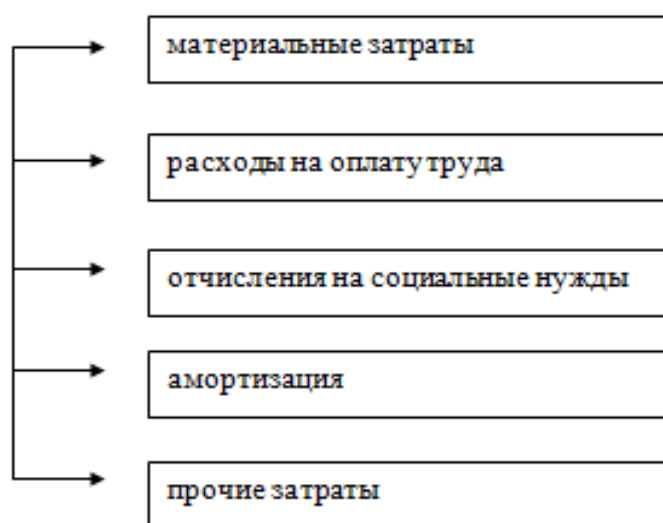
Наиболее распространенными группировками затрат, используемыми в учете: по экономическим элементам и по статьям затрат.

Под экономическим элементом следует понимать первичный однородный вид затрат, который нельзя разложить на составные части.

Единый перечень элементов затрат, установленный для всех предприятий включает в себя следующие элементы: материальные затраты и затраты на оплату труда.

Выделяют следующие экономические элементы:

Рисунок 6 – Элементы затрат



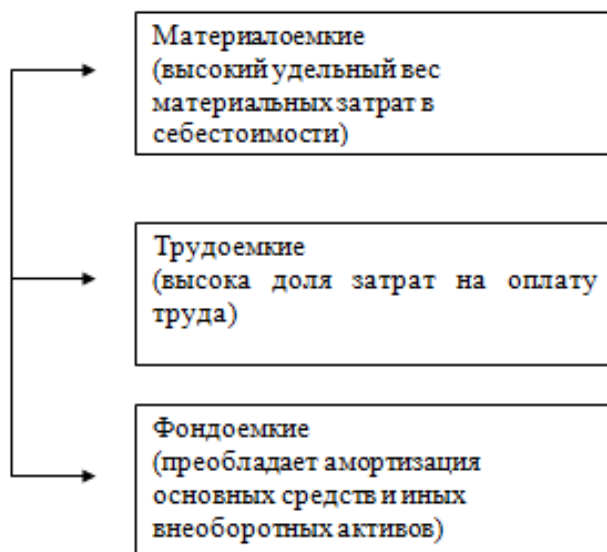
Объектом финансового учета является группировка затрат по экономическим элементам. Она также используется для составления годовой бухгалтерской отчетности. [11]

Эта группировка позволяет установить потребность в основных и оборотных фондах, а также определить фонд оплаты труда, поскольку позволяет определить и проанализировать структуру затрат предприятия.

Для проведения такого анализа нужно посчитать удельный вес отдельного элемента в общей сумме затрат.

Исходя из такого соотношения отрасли экономики разделяются на:

Рисунок 7 – Группировка затрат по экономическим элементам

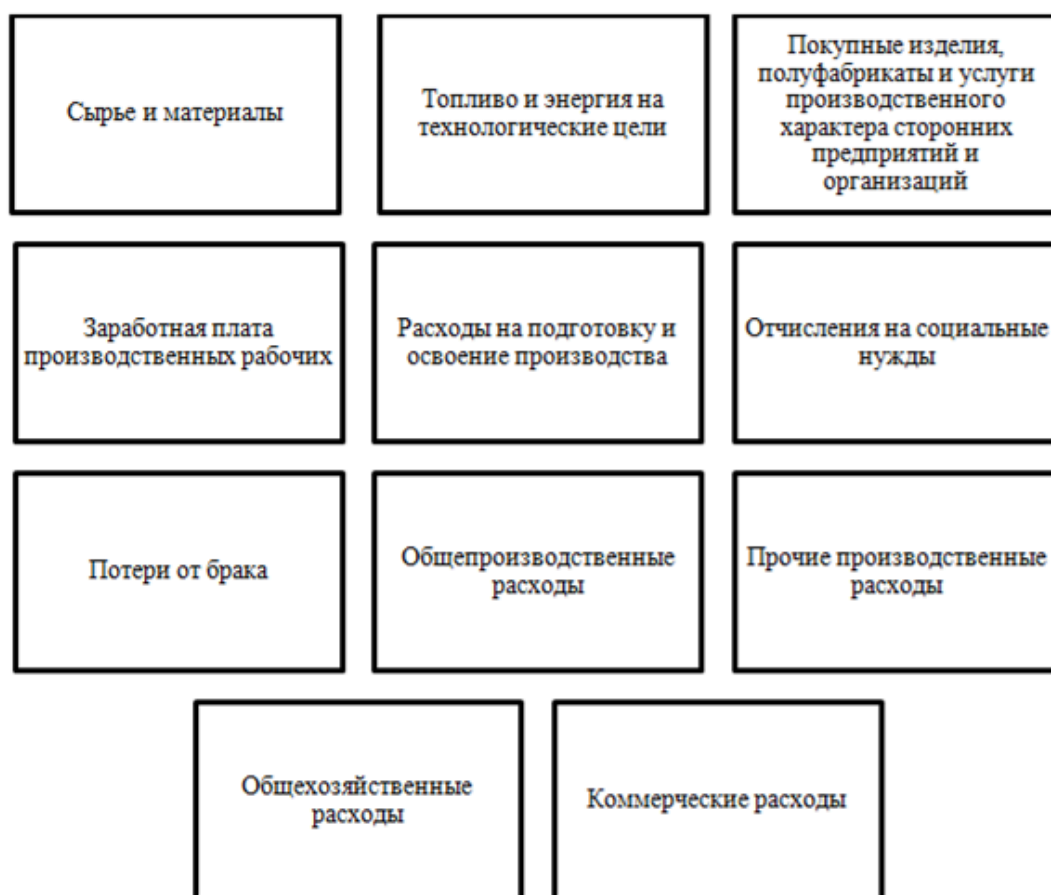


Классификация затрат по экономическим элементам не допускает исчисления себестоимости отдельных видов продукции, в этом случае применяется классификация затрат по статьям калькуляции.

Под статьей калькуляции подразумевается совокупность затрат, которая отражает их однородное и целевое их использование.

В случае когда речь идет о калькуляции себестоимости продукции коммерческой организации, наиболее актуальны следующие статьи калькуляции [11]:

Рисунок 8 – Статьи калькуляции



С помощью классификации затрат по статьям калькуляции можно определить назначение расходов и их роль, установить над ними контроль, а также выявить направления поиска путей снижения затрат.

Разделение издержек на продукт и затраты периода является эффективным методом управленческого учета при планировании и оценке результатов по центрам прибыли. [11]

С осуществлением производственной деятельности и изготовлением продукции непосредственно связаны затраты на продукт. Они имеют место при наличии производства, в большей части отсутствуют при свертывании производства и могут быть достоверно рассчитаны на единицу продукции (товаров). К ним относятся прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, общепроизводственные расходы.

Издержки классифицируются по их поведению в условиях изменения объемов производства предполагают их разделение на постоянные и

переменные.

Таблица 1 – Постоянные и переменные издержки

Переменные – это затраты, величина которых зависит от уровня деловой активности. Переменные издержки подразделяются на: • пропорциональные, • прогрессивные • дегрессивные • регрессивные.	Постоянные – это затраты, которые не зависят от уровня деловой активности.
--	--

Пропорциональные издержки – это издержки, увеличивающиеся или уменьшающиеся пропорционально увеличениям или уменьшениям объемов производства или продажи.

Они представляют собой постоянные издержки в расчете на единицу продукции, на единице работы или на единицу услуги.

Пропорциям в издержках свойственно меняться, в случае изменения норм рабочего времени, норм материальных расходов, тарифов оплаты труда, цен на приобретаемые материалы, а также норм амортизации, отчисления которых являются пропорциональными издержками.

Под дегрессивными издержками принято понимать такие издержки, у которых совокупные величины за определенный период растут дольше, в отличие от произведенного объема продукции. Если снизить объемы производства такие издержки будут снижаться меньше, чем сокращение объема показателей.

Поскольку совокупные дегрессивные издержки при увеличении приводят к снижению себестоимости на единицу продукции, то такое свойство необходимо учесть при их планировании, основываясь на их анализе по итогу

прошлых лет.

Прогрессивными издержками называют совокупные издержки, увеличивающиеся быстрее объема производства или продаж. Такая прогрессия наблюдается в совокупных и удельных издержках.

Причинами их возникновения могут быть:

- оплата сверхурочных, работа в выходные дни, простои
- увеличение брака
- оплата других расходов, не связанных с производством

Регрессивные издержки сокращаются в абсолютном выражении, несмотря на рост производства.

Постоянные затраты – это затраты, с неизменяющейся величиной относительно изменения объема производства.

К ним относятся такие издержки как: амортизация, арендная плата, страховые платежи, оплата труда управленческого персонала.

Постоянные затраты классифицируются на полезные затрат и бесполезные затраты.

Бесполезные затраты возникают, если производственный фактор используется не на полную мощность. Возникновение подобных затрат может быть связано с неделимостью производственного фактора (например, средства труда или рабочей силы).

При анализе использования дорогостоящего оборудования такое деление затрат наиболее актуально, так как при неполном использовании оборудования все равно начисляется амортизация и уплата процентов на вложенный капитал, в таком случае его использования будет являться лишь частично полезным.

Бесполезными затратами будут являться прямые убытки предприятия.

Затраты, которые сложно отнести к категориям переменные или постоянные называют смешанными.

Разделяя такие затраты пользуются следующими методами:

- метод анализа счетов

- графический метод
- метод высшей и низшей точек
- статистический метод
- экономико-математический метод

Важным значением для учета и управления затратами является способ их включения в себестоимость. С помощью этого признака затраты разделяются на прямые и на косвенные.[12]

Прямыми затратами принято считать затраты на производство конкретного вида продукции, отнесенные на объект калькуляции в момент их совершения или начисления на основании данных первичных документов.

К прямым затратам относятся:

Рисунок 9 – Состав прямых затрат



Переменными затратами считают прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Прочие затраты могут быть постоянными.

Поскольку косвенные затраты связаны с производством нескольких

видов продукции они не могут относиться к конкретному объекту калькуляции. Распределение таких затрат между объектами осуществляется косвенным методом на основе расчетов. Распределение косвенных затрат на одно изделие осуществляется пропорционально базе с выбранным показателем, который в наибольшей степени характеризует потребление данного вида ресурсов/затрат.

Стремление к максимальному расширению прямых издержек и сокращению доли распределяемых косвенных издержек необходимо для того, чтобы повысить достоверность калькулирования себестоимости.

Издержки также классифицируются на прямые и косвенные. Данная классификация согласовывается с подразделением издержек на накладные и основные.

Основные и накладные издержки классифицируются в зависимости от того, какую роль занимают в процессе производства и создании конечного продукта.

Основными издержками называются издержки, которые непосредственно связаны с производством и изготовлением продукции/выполнением работ/оказанием услуг. Они представляют собой существенную часть переменных издержек, поскольку их размер на единицу продукции является сравнительно неизменяемым. При калькулировании такие издержки

Накладные издержки нужны для производства и продажи продукции, а также для управления организацией.

Планируются и учитываются такие издержки как отдельная совокупность, распределяясь по видам отдельных продуктов при помощи косвенных расчетов.

Накладные издержки состоят из производственных и непроизводственных, которые в свою очередь тоже включают в себя различные расходы. На рисунке представлен состав накладных издержек:

Рисунок 10 – Состав накладных издержек



По составу затраты классифицируются как одноэлементные и комплексные. Они в свою очередь делятся на компоненты независимо от мест возникновения и целевого назначения.

Комплексные затраты состоят из нескольких элементов. Это могут быть общепроизводственные и общехозяйственные расходы, состоящие из заработной платы соответствующего персонала, амортизации зданий и других одноэлементных затрат.

Принимая управленческое решение, существенное влияние на его результат также могут оказывать производительные и непроизводительные затраты.

Под производительные затраты стоит понимать затраты, от результата которых получаются доходы от реализации тех видов продукции, на выпуск которых были произведены эти затраты.

Затраты, в результате которых не получены доходы, так как не был произведен продукт считаются непроизводительными затратами. Они представляют собой потери от брака, простои, недостачи и порчи материальных ценностей. Выделение этих затрат не допускает появления потерь в планировании и нормировании. [12]

В зависимости от времени возникновения затраты подразделяются на текущие и затраты будущих периодов.

Текущие затраты – это затраты связанные с производством и реализацией продукции данного отчетного периода. Они приносят доход в настоящем и теряют способность приносить доход в будущем.

Затраты, которые произведены в текущем отчетном периоде, но подлежат включению в себестоимость продукции, выпускаемой в последующие отчетные периоды называются расходами будущих периодов.

Нормативными видами издержек считаются те, которые планируются в форме расхода на определенную единицу произведенной работы или продукта или же охватываются этим нормированием.

Ненормированные издержки – издержки, которые не охватываются нормированием, / которые нецелесообразно нормировать в таких условиях, / технически невозможно определить через контролируемую норму расхода.

Различают следующие виды учета:

- «по видам затрат» (показывает сумму возникших затрат)
- «по носителям затрат» (отражает привязку затрат к единице продукта)
- «по местам возникновения затрат» (дает информацию о том, где

возникли затраты)

В отношении показателей объема производства и продажи определяются совокупные и удельные издержки.

Под совокупными издержками приятно понимать общую сумму, которая приходится на объем производства в целом.

Доля издержек в расчете на единицу объема продукции каждого вида представляет собой удельные издержки.

Также различают затраты, которые принимаются или не принимаются в расчет при оценках. [12]

Во время процесса принятия управленческого решения происходит сравнение между собой нескольких других вариантов. Затраты, которые сравнивают при этом можно разделить на группы: неизменные при всех вариантах и изменяющиеся в зависимости от принятого решения.

Затраты, которые отличают одну альтернативу от другой называются релевантными, их величина зависит от принятого решения.

Под нерелевантными затратами понимаются – те затраты, не зависящие от принятого решения.

На процесс бюджетирования и анализа отклонений наибольшее значение имеют затраты, которые классифицируются степенью возможности их регулирования.

Таковыми затратами считаются: устранимые и неустраимые

Устранимые затраты – это затраты, которых можно избежать путем выбора альтернативного действия. Неустраимые – такие затраты, которых невозможно устранить ни при каких вариантах.

В инвестиционном анализе применяются затраты следующих категорий:

Приростные затраты – дополнительные затраты, которые возникают в результате принятия решения. На единицу продукции такие затраты называют предельными (маржинальными).

Безвозвратные затраты – категория затрат, которые уже сделаны, и никакое управленческое решение не поможет их вернуть.

Определение затрат и их классификации имеют очень важное значение для того, чтобы организовать оптимальное управление ими для их снижения и максимизации прибыли.

1.3 Методы учета затрат

Основополагающая классификация методов учета затрат – деление их по способам оценки затрат:

1. Метод учета затрат по фактической себестоимости.

Под методом учета фактических издержек стоит понимать способ учета прошлых издержек организации на счетах управленческой бухгалтерии с целью формирования информации о расчете фактической себестоимости реализованной продукции и прибыли.

Таблица 2 – Достоинства и недостатки метода учета затрат по фактической себестоимости

Достоинства	Недостатки
• простота расчетов	• отсутствие нормативов для контроля количества использованных ресурсов и цен на них • невозможность определения и анализа мест, виновников и причин отклонений • проведение расчета затрат только в конце отчетного периода и др

2. Метод учета затрат по нормативной себестоимости (отечественный аналог стандарт-коста). Нормативный метод учета затрат – способ учета издержек организации на счетах управленческой бухгалтерии, обеспечивающий получение информации как о фактической, так и о нормативной величине себестоимости продукции, рассчитанной по текущим нормам. Такой метод требует правильной организации складского хозяйства: обеспечения складов весоизмерительным оборудованием, а производственных цехов – приборами для учета потребления воды, газа, пара, электроэнергии; разработки номенклатуры ценников; качественного оформления первичной документации и других организационно-технических мероприятий. [13]

В целом, по сравнению с методом учета затрат по фактической себестоимости, нормативный метод более эффективно решает задачу управления затратами.

Таблица 3 – Достоинства и недостатки метода учета затрат по нормативной себестоимости

Достоинства	Недостатки
• возможность контроля над затратами путем составления нормативных калькуляций • возможность контроля затрат путем сопоставления их фактических значений с нормативными • возможность выявления и анализа мест, причин и виновников отклонений фактических затрат от нормативных • возможность принять оперативные меры в процессе производства, а не только в конце отчетного периода и др.	• увеличение трудоемкости учетно-вычислительных работ • необходимость организации учета как в пределах норм затрат, так и по отклонениям от них

Метод учета издержек «стандарт-кост» – способ учета издержек на счетах управленческого учета, обеспечивающий учет стандартных (нормативных) издержек с целью определения отклонений по всем видам издержек и отнесение этих отклонений на счета учета финансового результата деятельности организации.

3. Метод учета затрат по плановой себестоимости (отечественный аналог target-cost). При использовании метода учета затрат по плановой себестоимости за основу берутся допустимые затраты на продукцию и единицу изделия, исходя из прогрессивных норм расхода материалов, заработной платы и др., а также имеющихся резервов.

Следующей важной классификацией методов учета является их деление по полноте включения затрат в себестоимость продукции.[14]

1. Метод учета затрат по полной себестоимости. Калькуляция себестоимости с полным распределением (включением) затрат – это метод калькулирования себестоимости, при котором затраты делятся на прямые и косвенные и косвенные расходы распределяются пропорционально по центрам

ответственности или видам продукции с использованием одного или нескольких коэффициентов списания (absorption costing).

Метод учета затрат по полной себестоимости позволяет получить представление обо всех затратах, которые несет предприятие в связи с производством и реализацией одного изделия. [15]

2. Маржинальный метод учета затрат – метод калькулирования себестоимости, в соответствии с которым на продукцию списывают не все издержки предприятия, а только их часть — переменные затраты (цеховую производственную стоимость). Маржинальный доход – представляет собой разницу между выручкой от реализации продукции и переменными затратами, а также это часть выручки, которая остается на покрытие постоянных (накладных) затрат и образование прибыли.

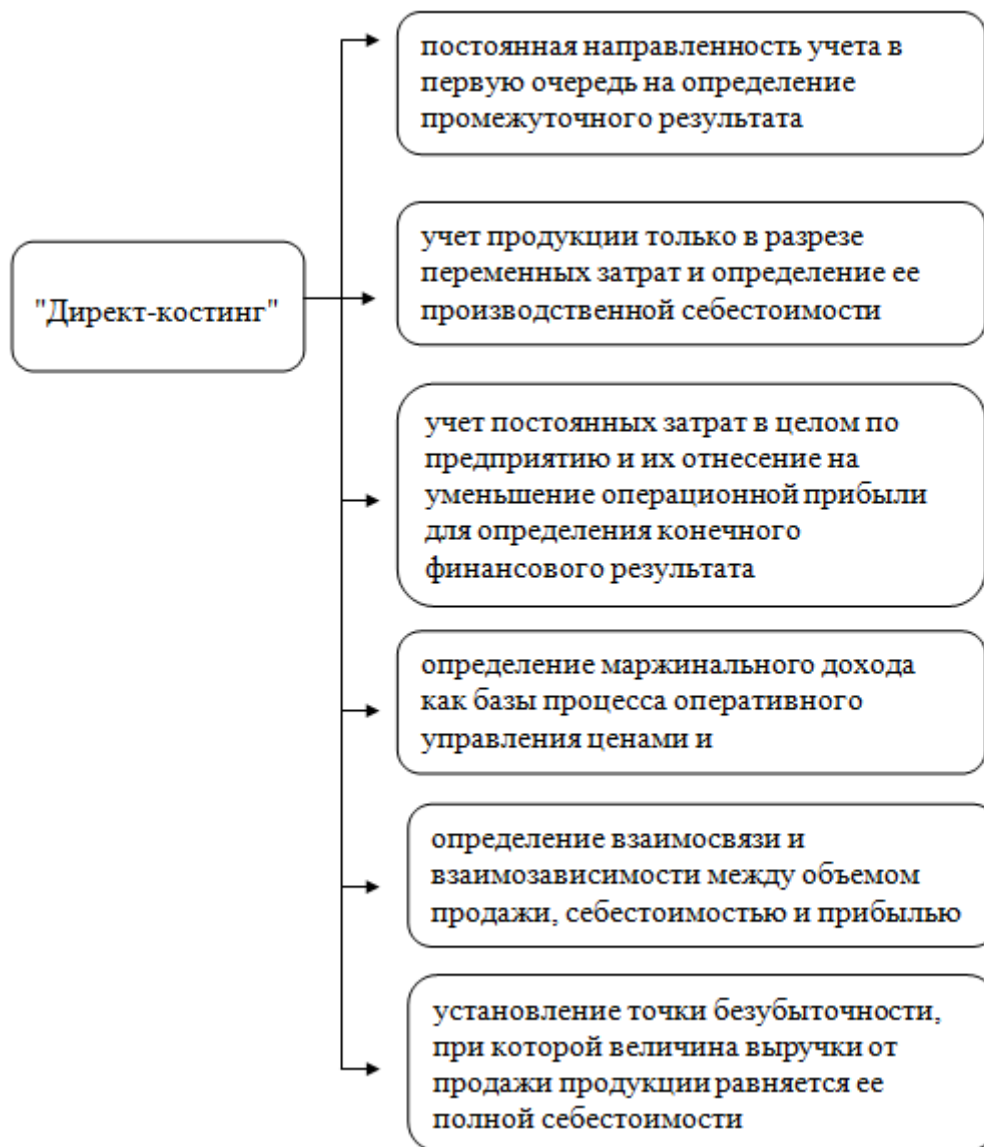
Главное преимущество маржинального метода учета затрат заключается в разделении постоянных и переменных затрат. Это позволяет решать такие важнейшие задачи управления затратами, как:

Рисунок 11 – Задачи управления затратами



Для системы учета "Директ-костинг" характерны такие черты:

Рисунок 12 – Характерные черты системы "Директ-костинг"



На третьем уровне калькулирования себестоимости предполагается использование методов, классифицированных по отношению затрат к технологическому процессу производства.

1. Попроцессный (пооперационный) метод учета затрат (отечественный аналог зарубежного ABC), а также калькулирование по услугам (функциям) и система DBR (drum-buffer-rope-scheduling).

Попроцессный метод учета издержек – способ учета издержек на счетах управленческого учета по отдельным подразделениям за отчетный период.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости применяют организации, которые серийно производят однообразную продукцию или имеют непрерывный производственный процесс. Затраты на каждую операцию распределяют по единицам продукции, прошедшим данную операцию, пропорционально средней величине добавленных затрат. Затраты на основные материалы относят на определенный вид продукции аналогично позаказному методу. [16]

2. Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции – это способ учета издержек на счетах управленческого учета, при котором объектом учета выступает передел.

Попередельный метод применяется при производстве колбасной, консервной, пиво-безалкогольной продукции и т. д.[17]

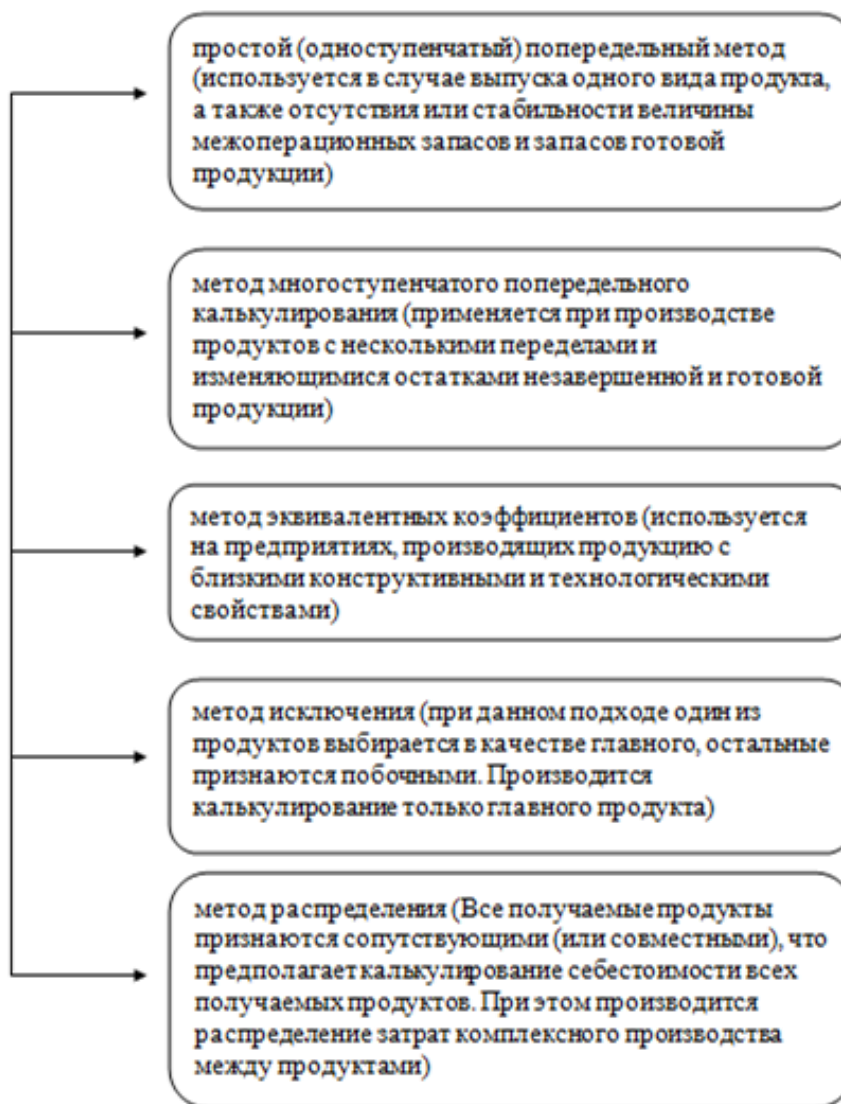
3. Позаказный (партионный) метод учета затрат (условно говоря, в эту же группу можно отнести и западную систему just-in-time (JIT), а также калькулирование по контрактам).

По этому методу учет затрат осуществляется по заказам на изготовление одного изделия или небольшой партии одинаковых изделий.

JIT предполагает отказ от производства продукции крупными партиями, взамен чего создается непрерывно-поточное предметное производство; доставка закупленных товаров или материалов обуславливает немедленное их использование. В условиях ее применения часть косвенных затрат переходит в разряд прямых. При внедрении данной системы происходит изменение технологии производства, а также учетных методик; отказ от формирования запасов на складах; предотвращение потерь времени; изменение технологии составления внутренних отчетов; применение более детальной системы показателей.

Кроме того, поперечный метод включает широкий спектр разновидностей, выделение которых основано на необходимости учета специфики ассортимента продукции и целей калькулирования:

Рисунок 13 – Разновидности поперечного метода



Эффективность использования выбранных методов калькулирования подтверждается или опровергается на основании использования современных систем и методов анализа затрат: анализ соотношения количества и качества продукции, анализ конкурентоспособности продукции (работ, услуг), методика функционально-стоимостного анализа затрат, методика CVP-анализа, методика стратегического анализа затрат (SCA), методика анализа жизненного цикла продукции (LCC) и др.[18]

Обобщая сказанное выше, следует сделать вывод о том, что система методов учета затрат и калькулирования себестоимости имеет четырехуровневую структуру. Прежде всего, это наиболее основополагающие подходы к формированию себестоимости, то есть первый (базовый) уровень.

На втором уровне находятся подсистемы учета затрат, определяющие цель калькулирования себестоимости, то есть подсистемы учета полных затрат и маржинальный метод учета затрат. На третьем уровне расположены конкретные методы учета затрат и калькулирования себестоимости, выбор которых определяется спецификой деятельности организации и особенностями производственного процесса (позаказный, попередельный и др.).

Таким образом, в условиях деятельности конкретной организации выбор систем и методов калькулирования на каждом из уровней предполагает формирование наиболее оптимальной совокупности применяемых систем и методов учета затрат и калькулирования себестоимости, соответствующей специфике деятельности и отвечающей потребностям управленческого персонала компании.

1.4 Учет и распределение косвенных расходов

1.4.1 Организация учета косвенных расходов

Приступая к решению вопроса об организации учета косвенных расходов на практике, следует решить несколько ключевых вопросов организации учета затрат в целом.[19]

1. В первую очередь нужно определить номенклатуру носителей затрат, мест возникновения затрат и статей калькуляции.

Носителями затрат в классических калькуляционных системах являются конечные продукты (готовые изделия, работы, услуги), промежуточные продукты и полуфабрикаты, отдельные детали, узлы, группы продуктов, заказы или иные объекты калькулирования.

Место возникновения затрат — это пространственно или функционально разграниченные сферы деятельности организации, в которых происходит потребление ресурсов, в связи с чем возникают затраты, и менеджеры которых несут ответственность за их величину. В качестве мест возникновения затрат обычно рассматривают структурные подразделения организации.

Статья калькуляции — вид затрат, выделенный в учетно-аналитических целях в процессе отнесения затрат к различным калькуляционным единицам в рамках каждого конкретного направления учета.

2. Во-вторых, нужно определить, какие места возникновения затрат соответствуют производственным подразделениям, какие — обслуживающим, а какие — непроизводственным.

В производственных подразделениях продукция проходит различные стадии технологической цепочки. При этом обязательно каждая единица каждого наименования продукции должна пройти через все производственные подразделения.

Вспомогательные (обслуживающие) подразделения обеспечивают функционирование производства, при этом ни один продукт непосредственно

через них в ходе своего технологического цикла не проходит. К вспомогательным относят теплоэнергетические, складские, ремонтные и т. п. службы предприятия. В аудиторской фирме это будут архив, отдел информационных технологий и др.

Непроизводственные подразделения обеспечивают функционирование организации в целом, при этом они не участвуют в производстве самого продукта.

3. Далее следует решить, какой принцип учета использовать при формировании себестоимости — по полным или по переменным затратам. От решения этого вопроса будет зависеть отнесение общепроизводственных расходов к затратам на продукт или к периодическим затратам.

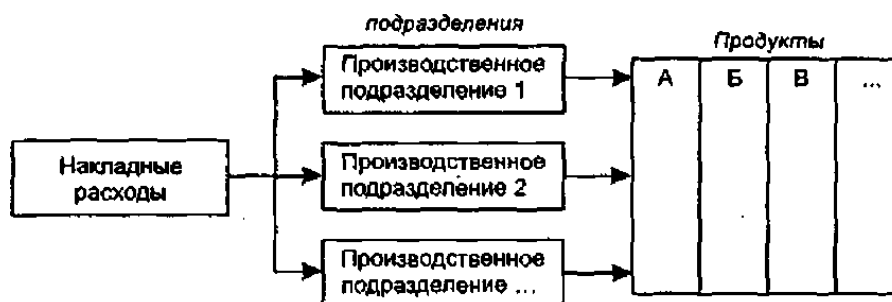
Бухгалтерские счета, используемые российскими предприятиями для учета косвенных затрат, совершенно недостаточны для аналитической работы. В этом вопросе наиболее очевидно проявляются преимущества раздельной системы ведения финансового и управленческого учета.[20]

1.4.2 Процедура распределения косвенных расходов

Подход к распределению косвенных расходов предполагает двухступенчатую процедуру.

Схематически такой процесс представлен на рис. 14

Рисунок 14 – Двухступенчатая процедура распределения косвенных расходов



Процедура распределения включает в себя несколько действий[21]:

Рисунок 15 – Процедура распределения косвенных затрат



Первые два действия описывают первую ступень процедуры. Следующие два описывают вторую.

Рассмотрим каждое действие подробно:

Действие 1. Распределение накладных расходов подразделениям.

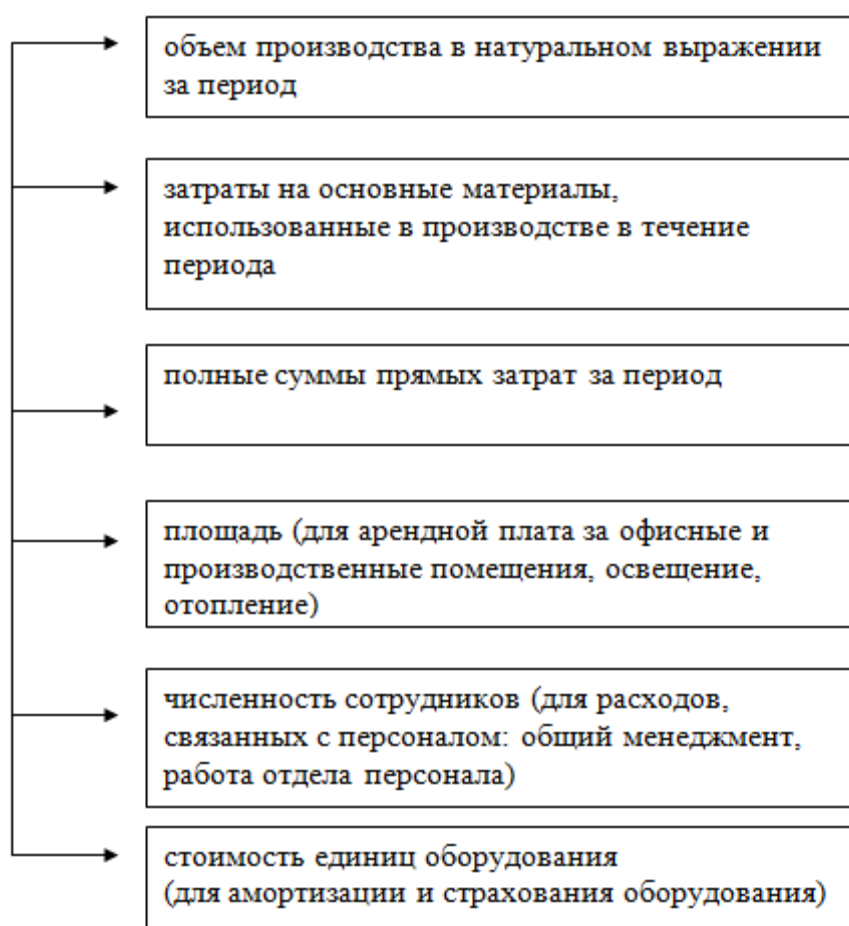
Среди косвенных расходов можно выделить две большие группы – общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Общепроизводственные возникают непосредственно в производственных и обслуживающих подразделениях как сопутствующие производству и необходимые для осуществления технологического процесса (например, затраты на вспомогательные материалы, амортизация, расходы на обслуживание оборудования и т. п.). Эту часть косвенных расходов можно

прямо соотнести с определенными подразделениями по факту их возникновения.

Общехозяйственные расходы возникают у предприятия в целом и связаны с функционированием всей организации.

Стандартной базой распределения считаются показатели производственной деятельности, которые характеризуют использование основных факторов производства. Кроме этого, могут использоваться такие базы, как:

Рисунок 16 – Базы распределения



Универсальных методов выбора баз распределения не существует. В качестве базы распределения имеет смысл выбирать такой показатель, который, во-первых, наилучшим образом характеризует потребление (затраты) данного ресурса, а во-вторых, легко исчисляется по данным внутреннего (управленческого или производственного) учета и отчетности.[22]

Действие 2. Перераспределение косвенных расходов обслуживающих центров подразделений на производственные подразделения

После выполнения этого действия все косвенные расходы организации, независимо от того, в каких подразделениях и почему они возникли, оказываются распределенными между производственными подразделениями.

Действие 3. Расчет ставок распределения косвенных расходов для каждого производственного подразделения.

Вторая ступень двухступенчатой процедуры – распределение косвенных расходов производственных подразделений на продукты, проходящие через эти подразделения, – начинается также с выбора базы распределения.

Действие 4. Распределение накладных расходов центров затрат на продукты

После определения ставок распределения накладных расходов по подразделениям мы можем исчислить суммы накладных расходов, падающих на то или иное изделие.[23]

Рассмотренная процедура подходит для распределения фактических косвенных расходов, т. е. осуществить эту процедуру можно только по истечении периода, когда величины косвенных расходов периода уже известны. У такого способа распределения, есть свои достоинства, в первую очередь точность.

1.5 Счета учета затрат

В бухгалтерском учете для учёта затрат на производство продукции (работ, услуг) используются следующие активные счета[24]:

№ счета	Наименование счета	Рекомендуемая аналитика
20	Основное производство	по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг)
21	Полуфабрикаты собственного производства	по местам хранения полуфабрикатов и отдельным наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.)
23	Вспомогательное производство	по видам производств
25	Общепроизводственные расходы	по отдельным подразделениям организации и статьям расходов
26	Общехозяйственные расходы	по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.
28	Брак в производстве	по отдельным подразделениям организации, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака
44	Расходы на продажу	по видам и статьям расходов
96	Резервы предстоящих расходов	по отдельным резервам
97	Расходы будущих периодов	по видам расходов

Рисунок 17 – Счета затрат

Сложность и значимость процесса производства в хозяйственной деятельности требует такого количества счетов.

Счет 20 «Основное производство»

Счёт 20 – «Основное производство» необходим для обобщения информации о затратах производства на продукцию (работы, услуги), которая была целью создания для данной организации. Этот счёт также используется:

- для учёта затрат по оказанию услуг организаций транспорта и связи;
- для учёта затрат от выполнения научно-исследовательских и конструкторских работ;
- для учёта затрат для содержания и ремонта авто-дорог и т.п.

Отражение по дебету и кредиту счета выглядит следующим образом:

Дебет	Кредит
➤ прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств ➤ косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства или потери от брака.	➤ суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг

Рисунок 18 – Отражение счёта "20"

Эти суммы могут списываться со счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 43 – «Готовая продукция», 40 – «Выпуск продукции (работ, услуг)», 90 – «Продажи» и др.

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Таблица 4 – Бухгалтерские проводки

Первичный документ	Содержание операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Инвентарная карточка учета	Начислена амортизация основных средств и основных производств	20	02
Карточка учета нематериальных активов	Начислена амортизация нематериальных активов, которые используются в основных производствах	20	05
Карточка учета материалов	Отпущены материалы в производства	20	10
Справка бухгалтерии	Списаны отклонения в стоимости материалов за счет основного производства	20	16

Справка бухгалтерии, расчет НДС	Начислен НДС по приобретенным ценностям (работам, услугам), который относится на себестоимость основного производства	20	19
Требование-накладная форма	Полуфабрикаты собственного производства переданы для дальнейшей переработки в основное производство	20	21
Справка бухгалтерии	Затраты включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства	20	23
Ведомость распределения общепроизводственных расходов	Общепроизводственные расходы включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства	20	25
Ведомость распределения общехозяйственных расходов	Общехозяйственные расходы включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства	20	26
Ведомость учета брака в производстве	Потери от брака включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства; возврат забракованной продукции в основное производство	20	28
Требование-накладная	Товары, отпущены на нужды основного производства, которые приобретены для перепродажи	20	41
Справка бухгалтерии; Требование-накладная	Готовая продукция отпущена на собственные нужды основного производства; возврат оприходованной готовой продукции в основное	20	43

	производство на переработку		
Договор; акт приемки-сдачи выполненных работ	Акцептованы счета поставщиков за работы и услуги, включаемые в себестоимость продукции	20	60
Справка бухгалтерии об определении налоговой базы	Начислены налоги и сборы, включаемые в затраты производства	20	68
Расчетно-платежная ведомость; справка бухгалтерии об определении налоговой базы	Начислен ЕСН на фонд оплаты труда рабочих основного производства	20	69
Табель учета рабочего времени и расчета заработной платы; расчетно-платежная ведомость	Начислена заработная плата основным производственным рабочим	20	70
Авансовый отчет; служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении	Расходы подотчетных лиц, включаемые в затраты основного производства	20	71
Договор страхования	Задолженность по страховым организациям включаемая в затраты основного производства	20	76
Справка бухгалтерии	Затраты обособленных подразделений, которые непосредственно связаны с процессом производства, включаемые в затраты основного производства	20	79
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ	Ценности отпущены на собственные нужды основного производств, оставшиеся при выбытии активов	20	91

Расчет норм естественной убыли; сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Недостачи и потери от порчи ценностей в включены в затраты основного производства	20	94
Справка бухгалтерии	Резервы предстоящих расходов и платежей за счет себестоимости продукции основного производства	20	96
Справка бухгалтерии	Расходы будущих периодов, которые приходятся на текущий период, включены в себестоимость продукции основного производства	20	97
Требование-накладная	Приняты к учету материалы	10	20
Справка бухгалтерии	Списаны работы и услуги основного производства	15	20
Накладная на внутреннее перемещение; приходный ордер	Приняты к учету полуфабрикаты основного производства	21	20
Ведомость по учету брака в производстве	Потери от неисправимого брака продукции основного производства	28	20
Справка бухгалтерии; расчет себестоимости продукции; приемосдаточные накладные	Отражен выпуск продукции основного производства по фактической себестоимости	40	20
Справка бухгалтерии; приемосдаточные накладные	Принята к учету готовая продукция, изготовленная основным производством	43	20

Договор страхования	Уменьшена стоимость незавершенного основного производства за счет разных дебиторов и кредиторов	76	20
Акт о приемке выполненных работ, оказанных услуг; счета на оплату	Продажа (реализация) работ (услуг) основного производства	90	20
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Отражены недостатки, выявленные в незавершенном основном производстве	94	20
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Отражены убытки основного производства	99	20

Счет 23 «Вспомогательные производства»

Счёт 23 – «Вспомогательные производства» необходим для обобщения информации о затратах производств, являющихся вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. Этот счет также может быть использован для учета затрат, которые обеспечивают:

- обслуживание различных видов энергии (электроэнергия, пар, газ, воздух и др.);
- обслуживание транспортом;
- ремонт основных средств;
- возведение (временных) сооружений и т.д.

Отражение по дебету и кредиту счета «23» выглядит следующим образом:

Дебет	Кредит
➤ прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг ➤ косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, а также потери от брака	➤ сумма фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг

Рисунок 19 – Отражение счёта "23"

Остаток по счёту «23» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Таблица 5 – Бухгалтерские проводки

Первичный документ	Содержание операций	Корреспондирующие счёта	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Карточка учета основных средств; разработочная таблица-расчет амортизации основных средств	Начислена амортизация основных средств вспомогательных производств	23	02
Карточка учета нематериальных активов; справка бухгалтерии расчет амортизации нематериальных активов	Начислена амортизация по объектам нематериальным активов	23	05
Требование-накладная; лимитно-заборная карта	Отпущены материалы в производство	23	10
Справка-расчет бухгалтерии	Списаны отклонения в стоимости материальных ценностей за счет вспомогательных производств	23	16

Справка бухгалтерии; расчет НДС	Начислен НДС по приобретенным ценностям включаемый в затраты вспомогательного производства	23	19
Накладная на выпуск полуфабрикатов	Полуфабрикаты собственного производства переданы на нужды вспомогательного производства	23	21
Ведомость распределения общепроизводственных расходов	Общепроизводственные расходы включены в себестоимость продукции вспомогательного производства	23	25
Ведомость распределения общехозяйственных расходов	Общехозяйственные расходы включены в себестоимость продукции вспомогательного производства	23	26
Ведомость по учету брака в производстве	Потери от брака	23	28
Требование-накладная	Отпущена готовая продукция нужды вспомогательного производства	23	43
Акты выполненных работ, оказанных услуг	Акцепт счета поставщиков за материальные ценности, включаемые себестоимость продукции вспомогательного производства	23	60
Справка бухгалтерии об определении налоговой базы	Начислены налоги и сборы, включаемые в себестоимость вспомогательных производств	23	68
Расчетно-платежная ведомость; справка бухгалтерии об определении налоговой базы	Начислен ЕСН на фонд оплаты труда основных производственных рабочих и включен в себестоимость продукции вспомогательного	23	69

	производства		
Табель учета рабочего времени и расчета заработной платы; расчетно-платежная ведомость	Начислена заработная плата производственным рабочим вспомогательных производств	23	70
Авансовый отчет; служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении	Расходы подотчетных лиц, включаемые в себестоимость продукции вспомогательного производства	23	71
Договор страхования	Задолженность по страховым организациям	23	76
Справка бухгалтерии	Затраты обособленных подразделений, связанных с процессом производства, включены в себестоимость продукции вспомогательного производства	23	79
Акт приемки-передачи незавершенного вспомогательного производства	Приняты к учету затраты вспомогательных производств ценностей, внесенных товарищем по договору простого товарищества	23	80
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Приняты к учету затраты вспомогательных производств ценностей, оставшихся при выбытии активов	23	91

Расчет норм естественной убыли; сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Недостачи и потери незавершенного вспомогательного производства	23	94
Справка бухгалтерии	Резервы предстоящих расходов и платежей за счет себестоимости продукции вспомогательного производства	23	96
Справка бухгалтерии	Расходы будущих периодов, которые приходятся на текущий период	23	97
Акт о приемке выполненных работ; справка бухгалтерии	В стоимость оборудования включены работы, оказанные вспомогательными производствами	07	23
Акт о приемке выполненных работ; справка бухгалтерии	Работы (услуги) вспомогательных производств, использованные при создании внеоборотных активов	08	23
Требование-накладная	Приняты к учету материалы	10	23
Справка бухгалтерии	Списаны работы и услуги вспомогательных производств	15	23
Справка бухгалтерии; разработанная таблица	Затраты вспомогательных производств включены в себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства	20	23

Накладная на внутреннее перемещение; приходный ордер	Приняты к учету полуфабрикаты, изготовленных (доработанных) силами вспомогательных производств	21	23
Справка бухгалтерии; разработочная таблица распределения услуг вспомогательных производств	Отражены затраты вспомогательных производств, включаемые в общепроизводственные расходы	25	23
Справка бухгалтерии; разработочная таблица распределения услуг вспомогательных производств	Отражены затраты вспомогательных производств, включаемые в общехозяйственные расходы	26	23
Ведомость по учету брака в производстве	Отражены потери от неисправимого брака продукции вспомогательного производства	28	23
Справка бухгалтерии; расчет себестоимости продукции; приемосдаточные накладные	Списана фактическая себестоимость продукции вспомогательными производствами	40	23
Справка бухгалтерии; приемо-сдаточные накладные	Принята к учету готовая продукция, которая была выпущена вспомогательными производствами	43	23
Договор страхования	Затраты вспомогательных производств компенсируются за счет разных дебиторов и кредиторов	76	23
Акт приемки-передачи работ вспомогательных производств	Выполнение силами вспомогательных производств работ (услуг) для обособленных подразделений	79	23
Акты выполненных работ, счета на оплату	Продажа (реализация) продукции (работ, услуг) вспомогательных	90	23

	производств		
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Отражены недостачи, выявленные в незавершенном вспомогательном производстве	94	23
Ведомость распределения расходов вспомогательных производств	Соответствующие затраты вспомогательных производств включены в состав расходов будущих периодов	97	23
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Убытки по аннулированным производственным заказам; затраты вспомогательных производств на производство, которое не дало продукции; потери, которые не компенсируются в связи с чрезвычайными обстоятельствами	99	23

Счет 25 «Общепроизводственные расходы»

25 счёт – «Общепроизводственные расходы» необходим для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. Этот счёт может отражать следующее:

- расходы для содержания и эксплуатации машин и оборудования;
- расходы на амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве;
- расходы для страхования имущества;
- расходы на коммунальные услуги (отопление, освещение, содержание помещений);

- расходы на аренду за помещения, машины, оборудование и др., которые используются в производстве;
- расходы на оплату труда работников, занятых обслуживанием производства;
- аналогичные по назначению расходы.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы, учитываемые на счете «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Таблица 6 – Бухгалтерские проводки

Первичный документ	Содержание операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Карточка учета основных средств; разработочная таблица -расчет амортизации основных средств	Начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения	25	02
Карточка учета нематериальных активов Справка бухгалтерии расчет амортизации нематериальных активов	Начислена амортизация нематериальных активов, которые используются в общепроизводственных целях	25	05
Требование-накладная; лимитно-заборная карта	Отпущены материалы для общепроизводственных нужд	25	10
Справка-расчет бухгалтерии	Списаны отклонения в стоимости материальных ценностей	25	16

Справка бухгалтерии; расчет НДС	Начислен НДС по приобретенным ценностям включаемый в затраты общепроизводственного характера	25	19
Приемо-сдаточная накладная	Полуфабрикаты собственного производства переданы на общепроизводственные нужды	25	21
Разработочная таблица распределения услуг вспомогательных производств	Отпущена продукция вспомогательных производств на общепроизводственные нужды	25	23
Ведомость распределения услуг обслуживающих производств и хозяйств	Отпущена продукция обслуживающих производств и хозяйств на общепроизводственные нужды	25	29
Требование-накладная	Отпущена готовая продукция	25	43
Акты выполненных работ, оказанных услуг	Акцепт счета поставщиков за материальные ценности	25	60
Расчетно-платежная ведомость; Справка бухгалтерии об определении налоговой базы	Начисление ЕСН на фонд оплаты труда работников, которые осуществляют общепроизводственные расходы	25	69
Табель учета рабочего времени и расчета заработной платы; расчетно-платежная ведомость	Начислена заработная плата работникам	25	70
Авансовый отчет; служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении	Общепроизводственные расходы, произведенные подотчетными лицами	25	71
Договор страхования	Затраты с обязательным страхованием имущества отнесены на общепроизводственные расходы	25	76

Акт приемки-передачи прочих расходов, справка бухгалтерии	Общепроизводственные расходы, произведенные обособленными подразделениями	25	79
Расчет норм естественной убыли; сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Недостачи и потери общепроизводственного характера, включаемые в себестоимость продукции	25	94
Справка бухгалтерии	Резерв предстоящих расходов и платежей	25	96
Справка бухгалтерии	Расходы будущих периодов, приходящиеся на текущий период, включаемые в общепроизводственные расходы	25	97
Ведомость распределения общепроизводственных расходов	Общепроизводственные расходы, включаемые в себестоимость продукции:	20	25
	основного производства	23	25
	вспомогательных производств обслуживающих производств и хозяйств	29	25
Ведомость распределения общепроизводственных расходов	Отражены потери от неисправимого брака продукции общепроизводственного характера	28	25
Договор страхования	Общепроизводственные расходы, компенсируемые за счет разных дебиторов и кредиторов	76	25

Акт приемки-передачи прочих расходов, справка бухгалтерии	Общепроизводственные расходы произведены для обособленных подразделений	79	25
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией; приказ руководителя	Убытки по аннулированным производственным заказам; общепроизводственные расходы на производство, которое не дало продукции; потери, некомпенсируемые в связи с чрезвычайными обстоятельствами	99	25

Счет 28 «Брак в производстве»

28 счёт – «Брак в производстве» необходим для обобщения информации о потерях от брака в производстве.

Изделия, полуфабрикаты, детали, или работы, не соответствующие по своему качеству установленным стандартам или техническим условиям, а также не могут использоваться по своему прямому назначению (или могут быть использованы лишь после исправления) считаются браком в производстве.

В зависимости от характера дефектов брак может быть исправимый и неисправимый (окончательный).

Исправимый брак – это изделие, полуфабрикат и работа, которые после исправления используются по прямому назначению, или же исправление которых технически возможно и экономически целесообразно.

Окончательный брак – это изделие, полуфабрикат и работа, которые не используются по прямому назначению, или исправление которых технически невозможно или экономически нецелесообразно. Затраты на изготовление новой продукции, полуфабрикатов взамен брака ниже, чем расходы по его исправлению.

По месту обнаружения брак может подразделяться:

- внутренний – который был выявлен на предприятии до отправки продукции потребителям
- внешний – который был выявлен у потребителя в процессе сборки, монтажа или эксплуатации изделия.

В зависимости от вида выявленного брака в производстве зависит его оценка и отражение в бухгалтерском учете. Брак фиксируют в первичных документах для учета выработки рабочих. В них отмечают количество годных деталей и деталей с браком. В случае окончательного брака составляют Акт (извещение) о браке.

Унифицированной формы акта о браке нет. Поэтому на предприятии разрабатывают свою форму акта и утверждают в учетной политике предприятия.

Отражение по дебету и кредиту счета «28» выглядит следующим образом:

Дебет	Кредит
➤ затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку. К ним относятся: стоимость окончательного брака, расходы по исправлению и т.п.	суммы, которые: ➤ относятся на уменьшение потерь от брака (стоимость забракованной продукции по цене возможного использования; ➤ подлежат удержанию с виновников брака; ➤ подлежат взысканию с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов ➤ списываются на затраты по производству как потери от брака.

Рисунок 20 – Отражение счёта "28"

Таблица 7 – Бухгалтерские проводки

Первичный документ	Содержание операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Требование-накладная; лимитно-заборная карта	Отпущены материалы на исправление брака	28	10
Ведомость учета брака в производстве	Отражены потери от неисправимого брака продукции основного производства	28	20
Накладная на выпуск полуфабрикатов	Полуфабрикаты собственного производства израсходованы на исправление брака	28	21
Ведомость по учету брака в производстве	Отражены потери от неисправимого брака продукции вспомогательного производства	28	23
Ведомость распределения общепроизводственных расходов; ведомость распределения общехозяйственных расходов	В сумму расходов по исправлению производственного брака включена соответствующая часть:	28	25
	общепроизводственных расходов общехозяйственных расходов	28	26
Расчетно-платежная ведомость	Начислена заработная платы рабочим, занимавшиеся исправлением брака	28	70
Расчетно-платежная ведомость; справка об определении налоговой базы	Начисление ЕСН на фонд оплаты труда работников, занятых исправлением брака	28	69

Справка бухгалтерии	Приняты к учету материалы от забракованной продукции	10	28
Справка бухгалтерии	Отражены потери от брака включаемые в себестоимость продукции основного производства	20	28
Справка бухгалтерии	Отражены потери от брака включаемые в себестоимость продукции вспомогательного производства	23	28
Справка бухгалтерии	Отражены потери от брака включаемые в себестоимость продукции обслуживающих производств	29	28
Справка бухгалтерии	Начислено возмещение на покрытие потерь от брака на виновных лиц	73	28
Договор страхования; справка бухгалтерии	Отражены потери от брака отнесенные на расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	28
Справка бухгалтерии	Списаны расходы по браку, которые возмещены поставщиком материалов	76	28

Счет 97 «Расходы будущих периодов»

97 счёт – «Расходы будущих периодов» необходим для обобщения информации о расходах, осуществленных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам.

Согласно пункту 94 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, которые были утверждены Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016г.) стоимость материалов зачисляется на счет учета расходов будущих периодов, которые были отпущены на производство, но относится к будущим отчетным периодам.

К расходам будущих периодов относятся такие виды расходов как:

- расходы на рекламу;
- расходы на осуществление подготовки и переподготовки кадров;
- расходы на осуществление подписки в периодических изданиях;
- расходы на покупку лицензий;
- расходы на оплату услуг связи;
- расходы на оплату среднего заработка за дни отпуска, которые приходится на последующие месяцы.

В соответствии с пунктом 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, который был утвержден Приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н (ред. от, 29.03.2017), затраты в бухгалтерском балансе отражаются отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию. Организация производит их в отчетном периоде, но будут отнесены к следующим отчетным периодам, и будут списаны по счетам:

Таблица 8 – Списание "97" счета

20	Основное производство - затраты, относящиеся к основному производству организации
23	Вспомогательные производства - расходы будущих периодов вспомогательных цехов и подсобных производств
25	Общепроизводственные расходы - расходы будущих периодов по обслуживанию основного и вспомогательных производств предприятия
26	Общехозяйственные расходы - управленческие и хозяйственные расходы предприятия, относящиеся по своему характеру к расходам будущих периодов
44	Расходы на продажу - расходы будущих периодов, связанные с реализацией (сбытом) продукции и др.

Списание расходов производится в течении периода, который устанавливается организацией (списываться могут равномерно, пропорционально объему продукции и др.), на основании расчетов составляемых после того как произвели оплату или выполнили работу.

В этом расчете должны содержаться следующие показатели:

- распределяемая сумма;
- корреспондирующий счет, на который будет производиться списание;
- календарный период, на который относятся расходы будущих периодов;
- суммы списания по отдельным месяцам календарного периода, на который приходятся расходы.

Произведенные предприятием расходы учитываются на счете 97 без сумм налога на добавленную стоимость.[24]

Таблица 9 – Бухгалтерские проводки

Первичный документ	Содержание операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Разработочная таблица - расчет амортизации основных средств	Начислена амортизация основных средств	97	02
Расчет амортизации нематериальных активов	Начислена амортизация по нематериальным активам	97	05,04
Требование-накладная, лимитно-заборная карта	Списаны материалы по учетной цене или фактической себестоимости.	97	10
Ведомость распределения расходов вспомогательных производств	Списаны услуги вспомогательных производств	97	23
Ведомость распределения общепроизводственных расходов	Списаны общепроизводственные расходы, которые относятся к работам, связанным с будущими периодами	97	25
Ведомость распределения общехозяйственных расходов	Списаны общехозяйственные расходы, которые	97	26

	относятся к работам, связанным с будущими периодами		
Требование-накладная	Списана готовая продукция	97	43
Акт выполненных работ, оказанных услуг, счета поставщиков и подрядчиков	Списана задолженность поставщикам или подрядчикам за выполненные работы, используемые в работах, связанных с будущими периодами	97	60,76
Расчетно-платежная ведомость; лицевой счет	Начислена оплата труда работникам, участвующим в проведении работ, связанных с будущими периодами	97	70
Расчетно-платежная ведомость	Начислен социальный налог на оплату труда работникам, участвующим в проведении работ, связанных с будущими периодами	97	69
Авансовый отчет, служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении; накладные, приходный ордер	Списаны командировочные и хозяйственные расходы, относящиеся к будущим периодам	97	71
Справка бухгалтерии, ведомость распределения расходов будущих периодов	Списана часть расходов будущих периодов, приходящихся на затраты текущего отчетного периода	20, 23, 25, 26	97
Справка бухгалтерии, ведомость распределения расходов будущих периодов	В текущем отчетном периоде списана часть расходов будущих периодов, приходящаяся на расходы, связанные со сбытом	44	97

2 Определение эффективности деятельности ООО «СКАН»

2.1 Описание предприятия

Рекламно–производственная компания ООО «СКАН» была учреждена с 21.01.2004 года с организационно–правовой формой общество с ограниченной ответственностью, которая является субъектом малого предпринимательства.

Адрес местонахождения: город Томск, пер. 1905 года 9/1.

Общество является юридическим лицом и действует в соответствии с законодательством, уставом и учредительным договором, а также оно имеет собственное имущество, баланс и расчетный счет. Уставный капитал общества составляет – 10000 рублей. Представляет собой частную форму собственности. Главной целью выступает: максимизация доходов собственности.

ООО «СКАН» управляется Директором предприятия на основании договора.

Основным видом компании является рекламно-производственная деятельность, выполнение рекламных услуг любой сложности.

Среди оказываемых услуг в первую очередь это консультация менеджеров. В их полномочия входит: умение общаться с заказчиками, понимать все их потребности, находить решения для поставленной задачи, прогнозировать события и оптимизировать затраты, курировать все этапы технологической цепочки выполнения заказа от его принятия до выдачи.

Особенно важно понимать, что квалифицированный совет менеджера может стать предприятия незаменимым в дальнейшем развитии. Со многими организациями у ООО «СКАН» выстроились постоянные, очень доверительные и надежные отношения благодаря качественной работе менеджеров.

Учитывая многолетний опыт пребывания на полиграфическом рынке, менеджеры фирмы «Скан» накопили богатый опыт, который позволяет быстро и профессионально решать любые задачи.

Сегодня рынок постоянно требует новых направлений, которые наша фирма постоянно осваивает.

Только в оперативной полиграфии можно выделить несколько направлений: оперативная цифровая печать, издательская деятельность, широкоформатная интерьерная, наружная и инженерная печать, тиражирование на ризографе, сувениры и подарки, оформление мест продаж, мобильные конструкции и стенды, а также направления, связанные с наружной рекламой.

Ассортимент услуг ООО «СКАН» представлен такими услугами как:

Разработка дизайна. Профессиональный и качественный дизайн гарантирует 99% успеха организации. Дальнейшее представление фирмы на рынке, ее взаимодействие с партнерами, участие в рекламных компаниях и выставках, имидж компании не представляется успешным без профессионально сделанного дизайна. Частью работы дизайна на начальном этапе – это создание логотипа, фирменного стиля предприятия. Это важно именно на начальном этапе, потому что в дальнейшем все разработки по дизайну будут основываться именно на уже созданном фирменном стиле с использованием графического представления фирмы. Профессионально созданный логотип поможет привлечь новых клиентов и усилить их приверженность к торговой марке, что особенно важно для новых предприятий. ООО «СКАН» предлагает следующие дизайнерские услуги:

- разработка фирменного стиля
- иллюстрирование
- дизайн печатной продукции
- дизайн упаковки и этикетки
- дизайн наружной рекламы
- верстка книжной продукции
- сканирование графических материалов
- ретушь и цветокоррекция

Логотип. Под логотипом понимается *наглядное изображение сущности компании, состоящее* из символа/иллюстрации/графического печатного оформления. Грамотно разработанный логотип включает в себе множество преимуществ. Логотип выполняет решающее значение – должен привлекать внимание, так как первое и последнее впечатление производит именно он.

Профессиональный логотип помогает бизнесу в привлечении новых клиентов и усиливает их склонность к торговой марке.

Существует три типа логотипов:

1. Иллюстрация, которая демонстрирует деятельность компании;
2. Графические, которые включают в себя элементы графики, часто абстрактно или обобщенно показывают деятельность компании;
3. Текстовые, которые представляют деятельность компании в виде текста.

Они могут быть использованы как самостоятельно, так и в сочетании друг с другом.

Логотипом может считаться разница между привлечением новых клиентов так и отсутствием их вообще. Главной целью является привлечение, удержание и продление внимания. Корпоративный логотип – индивидуальность компании. Без него невозможно создать брэнд.

Сканирование. Одним из первых этапов при обработке бумажных документов на компьютере является Сканирование, то есть перевод информации из бумажного в электронный вид. От качества выполнения Сканирования зависят все дальнейшие этапы работы с изображением или информацией.

Черно-белая печать и копирование. Используется только цифровая печать и копирование, что дает определенные преимущества при изготовлении брошюр, компоновке и для удобства сортировки документов. Имеются отделы печати и копирования до А3 формата, а также отдельно отдел для печати и копированию А2-А0 форматов.

Тампопечатьи копирование. Для любого центра, занимающегося оперативной полиграфией, одной из ключевых составляющих технологического процесса является Тампопечатьи копирование. Причем в последнее время все более ужесточаются требования к срокам и качеству выполнения заказов, что, в свою очередь, способствует развитию сегмента оперативной печати, в котором применяются цифровые полноцветные системы с высоким качеством и скоростью обработки информации. Среди систем печати, применяемых в оперативной полиграфии, наибольшее распространение получило оборудование, использующее лазерный способ печати. Благодаря преимуществам лазерного способа печати, к которым относится высокое разрешение и скорость печати, а так же большая скорость обработки информации, печать становится доступной каждому за считанные минуты. Это основа, без которой невозможно построение бизнеса в области оперативной полиграфии. Потребность современного общества в цветных документах сегодня очень высока. Ведь любой организации нужны визитки, буклеты, листовки, календари, брошюры и т.д.

Тиражирование на ризографе. Ризография – тиражная услуга, это значит, что возможна печать от какого-то минимального тиража, у всех это число разное, минимальный тираж от 100 экз. В ризографии возможна печать также и другими цветами, помимо черного. Все цвета возможно сочетать поочередно, получая при этом многоцветную продукцию. Низкая стоимость краски для печати, по сравнению с тонером для копира, делает ризографию существенно выгодной для изготовления бланков, листовок, объявлений.

Изготовление пластиковых карт: денежные и неденежные.

Денежная группа. В эту группу можно отнести все виды банковских карт (кредитные, дебетовые и др.), карты АЗС, телефонные карты, карты оплаты Интернет и других коммуникаций, дисконтные карты (дисконтные карты позволяют на основании карты сделать денежную скидку, а соответственно являются тоже денежными), ресторанные и многие другие,

которые так или иначе связаны с расчетами и участвуют в денежных операциях.

Не денежные карты. К этой группе относятся все карты, которые являются лишь носителями информации. Информация на этих картах не является денежной и не участвует в операциях. Такими картами могут выступить, например, клубные, которые используются как носитель информации о принадлежности к какому-то заведению, придающие определенный статус ее владельцу. Такие карты еще называют имиджевые. Так же примером могут являться страховые и медицинские карты, на которые записывается информация о владельце, его страховых случаях, история болезни. Это очень удобно при работе и обслуживании в дальнейшем. Есть так же некоторые виды рекламных карт, которые используются для промо-акций или же для рекламы какого-то товара, хранения информации о покупателях. На пластике могут быть изготовлены так же некоторые виды представительской полиграфической продукции: бэджи, визитки, пропуска, календарики и др.

Тампопечать – это способ печати, основанный на переносе изображения с помощью силиконового тампона с фотополимерного клише на изделие. Тампопечать идеально подходит для печати на различных неровных поверхностях, например, на изогнутом клипе пишущего прибора или стеклянном боку ёлочной игрушки. Мягкий силиконовый тампон повторяет все изгибы запечатываемого изделия, нанося изображение даже на шарики для гольфа. На сегодняшний день тампопечать является наиболее распространенным способом в изготовлении рекламно - сувенирной продукции.

Тампопечать позволяет наносить изображения практически на любые изделия из пластика (авторучки, зажигалки, брелки, аудио- и видеокассеты и т.п.), стекла (бокалы, стаканы, кружки, ёлочные игрушки), дерева, а также металла. Так же этот способ нанесения используется и в промышленности для нанесения логотипов и надписей.

В промышленности оборудование устанавливается в технологической линии по производству готовой продукции.

Сувениры и подарки. Предметы одежды и сувениры с нанесенным на них изображением могут быть не только отличным подарком, но и инструментом продвижения ваших товаров и услуг на рынке. Сувенирная продукция с логотипом фирмы – это эффективный рекламный и маркетинговый инструмент, который можно использовать при проведении рекламных кампаний, для укрепления положительного имиджа и большей запоминаемости. Большинство потребителей положительно реагируют на бесплатные подарки, при этом ваша компания в ответ получает подсознательную отдачу от клиента – предпочтение вашей компании, конкурентам. Таким образом, подарок позволит расширить круг ваших потенциальных клиентов.

Промо-сувенирная продукция ООО «СКАН» включает в себя:

- сувениры из пластика: ручки, брелки, фонарики, компьютерные мыши, значки, держатели информации, пластиковые календари, акриловые магниты, компьютерные коврики, зажигалки
- сувениры из стекла и текстиля: кружки, бокалы, рюмки, вазы, пепельницы, футболки и бейсболки, сумки, рюкзаки, флажки настольные и шелковые
- полиграфические сувениры: виниловые, магниты, бумажные флажки, календари, блокноты

Бизнес-сувенир – отличный способ выразить свою благодарность постоянным клиентам и деловым партнерам, которые наверняка для вас являются особо ценными. Такие подарки укрепляют деловые отношения. Также бизнес подарки позволяют эффектно презентовать компанию и заинтересовать новых ключевых клиентов не хуже рекламной продукции, и в решающий момент помогут принять решение в пользу ваших услуг или товаров.

Бизнес – сувенирами могут быть:

- ежедневники и планинги
- визитницы
- флешки
- гаджеты
- подставки под мобильный телефон
- подарочные наборы
- настольные часы
- пишущие принадлежности
- игры и головоломки
- кожгалантерея и сумки

POS-материалы - это продукция для рекламной поддержки товара или бренда в местах продаж. «Point of Sales materials» – важный инструмент привлечения клиентов, так как действует на покупателя именно в тот момент времени, когда он находится в месте продажи товара.

Потребителям порой сложно ориентироваться в обилии продукции, а POS-материалы помогают быстро и легко получить информацию о преимуществах продукта, и самое главное вызывают интерес к нему.

POS-материалы изготавливаются для оформления торгового зала, полок и прикассовой зоны:

- мобайлы
- промо-стойки
- монетницы
- коробки для чеков
- вобблеры
- шелфтокеры
- флаги
- гирлянды флажков
- топперы
- нектейлы

- ценники
- ценникодержатели
- тейбл-тенсы
- менюхолдеры

Интерьерное оформление и реклама - являются неотъемлемыми маркетинговыми компонентами. При изготовлении интерьерной рекламы используются технологии, свойственные для конструкций наружного типа, но это гораздо более сложный и ответственный процесс, так как рекламные носители просматриваются вблизи, а соответственно должны выглядеть идеально. В процессе выполнения интерьерных заказов, прежде всего, уделяется повышенное внимание качеству, начиная от используемых материалов и заканчивая сборкой и монтажом.

Для офиса предлагаются внутренние вывески, объемный логотип компании, оформление ресепшена, таблички, информационные стенды.

В места продаж: лайт-боксы, объемные логотипы торговых марок, полотна с интерьерной печатью, витринные аппликации, систему навигации, напольную графику.

Наружная реклама неотъемлемая часть современного бизнеса. Такая реклама всегда на виду и работает многие годы, хотя затраты, как правило, единовременны. Наружной рекламой могут: вывески, таблички, штендеры, объемные буквы, световые короба, панель-кронштейны, стелы, крышные установки, входные группы, флаговые композиции, брендрование машин, баннера.

Мобильные стенды – состоят из универсального набора легких конструкций для выездных рекламных мероприятий. Отличительное достоинство мобильного стенда – возможность быстрой сборки. Стенд состоит из набора элементов, являющаяся основой конструкции и поля для размещения информации, рекламы. Благодаря современным технологиям мобильные стенды не только удобны в использовании, но и во многих случаях привлекают

много больше внимания за счет использования ярких и сочных изображений. Мобильные стенды – реквизит Мобильного маркетинга.

Мобильный стенд может удовлетворить потребности в улучшении имиджа компании; оказать помощь в продаже товаров; предоставить потребителям большой спектр услуг; а также правильно донести информацию до клиента.

Для удовлетворения этих потребностей можно использовать мобильный стенд в следующих мероприятиях: выставки (местные, региональные и международные), мобильная реклама в торговых центрах и местах продаж, промо-акции/PR-акции, презентации, выездные демонстрации торговых представителей, конференции, конгрессы и экономические форумы лекции и минисеминары.

Мобильные стенды экономят деньги за счет многократного использования. Если постоянно покупать на выставке незастроенную площадь и пользоваться мобильным стендом, то уже на 3-ей выставке окупаются все затраты. А их упаковка мобильных стендов сократит затраты на транспортировку. Благодаря компактной и прочной упаковке стенды можно перевозить собственными силами в автомобиле, а также взяв с собой в поезд или сдав в авиа-багаж.

В торговых центрах использование мобильных стендов становится все более актуальным.

Печать на транспорте. Создание высококачественных фотореалистических изображений на транспорте посредством печати с высоким разрешением на специальных материалах с его дальнейшим приклеиванием. Для защиты от механических воздействий и ультрафиолета печать на пленке покрывают защитной прозрачной пленкой – ламинатом. С ламинатом пленка становится более стойкая к различным погодным условиям, меньше трескается. В случае с транспортом, если говорить о брендинге, то такие пленки применяются, но только на очень ровных и гладких поверхностях. Как правило, это грузовой транспорт по доставке товаров. Основным

преимуществом изображения, полученного на данной пленке, является его фотореалистичность и низкая стоимость. Еще одно преимущество данного метода нанесения изображения на транспорт состоит в том, что пленка не наносит никакого вреда лакокрасочному покрытию автомобиля и впоследствии, по мере необходимости, может быть удалена.

Широкоформатная печать. Разделяется на три сегмента:

- интерьерная печать (использование готовой продукции внутри помещений)
- наружная печать (устойчивая печать от воздействий внешней среды)
- инженерная печать (чертежи, схемы)

Для наружной печати наиболее важным показателем является устойчивостью к воздействию внешней среды. Не вдаваясь в технические подробности можно сказать, что наружная печать не практически не подвержена воздействию влаги, перепада температур, прямого солнечного излучения.

В интерьерной же печати, когда продукция располагается внутри помещения и ее рассматривают с близкого расстояния, наиболее важным критерием становится качество изображения, четкость передачи мелких деталей.

Что касается инженерной печати технической документации, чертежей, схем, то здесь, хотя и в меньшей степени, нужна и устойчивость изображения и проработка мелких деталей, при всем при этом цена печати должна быть на порядок ниже интерьерной и наружной. Достичь этого, казалось бы, невозможного сочетания требований позволяет только применение лазерной технологии печати.

Для студентов предусмотрена широкоформатная печать плакатов формата A1 и A0. Оказывается помощь с компоновкой плакатов из различных данных, принесенных в электронном или бумажном виде. Дополнительно можно вставить штамп (основную надпись) любого из Томских вузов (имеются

штампы по ГОСТ для всех форматов от А4 до А1, а так же отдельные виды для ТПУ, ТУСУР-а и ТГАСУ). Возможно преобразование форматов, увеличение, уменьшение. Например, текстовый документ формата А4 из программы Word можно распечатать сразу на формат А1.

Тиснение. Создание изображения на бумаге, картоне или полимерном материале штампом (клише) под давлением при нагреве, иногда с использованием фольги и печатной краски. В основном, различают три основных типа тиснений: блинтовое тиснение, тиснение фольгой, а также конгревное тиснение. Каждый из этих видов тиснения способен придать свою особенную привлекательность в отделке печатной продукции. Применяется для обработки такой продукции как визитки, открытки, календари, брошюры или буклеты.

Ламинирование. Основная задача – максимально защитить документ от внешних воздействий, таких как влага, стирание, выцветание. Существует множество типов пленок, но в основном их можно разделить на две группы: глянцевые и матовые. Обычно используют глянцевые пленки. Они блестят и придают продукции эффект дороговизны. Матовые пленки используют, когда необходимо избавиться от бликов и глянцевого эффекта. Например, при размещении рекламных листовок, плакатов в местах, где много различных источников освещения.

Переплет. Переплет это то, что делает из стопки листов брошюру. Невозможно представить ни одну брошюру без переплета. Ведь документы должны каким-то образом скрепляться. Переплетов существует множество, но сущность одна и та же - скрепление, удобное для дальнейшего постоянного пролистывания. Предлагается переплет пластиковой пружиной, металлической пружиной, скрепкой и термопереплет. Сегодня, практически, все журналы сделаны термопереплетом. Сама технология постоянно совершенствуется, применяются различные сплавы для улучшения гибкости, прочности и т.д.

ООО «СКАН» предлагает полный спектр рекламно-производственных услуг. Позиционирует себя как предприятие полного цикла,

производя полный комплекс работ: от идеи, далее производство и размещение, контроль за ходом рекламной компании, завершая все анализом эффективности.

Фирма ориентируется, в первую очередь, не только на оказание качественных услуг, но и на выяснение потребностей и интересов каждого клиента. Это позволяет клиентам оптимизировать свои затраты и делает отношения прежде всего партнерскими.

2.2 Книга доходов и расходов на предприятии

Книга учёта доходов и расходов – это особый реестр, куда налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения (УСН), заносят хозяйственные операции для последующего расчёта налоговой базы по налогу УСН. [25]

Обязанность вести книгу учета доходов и расходов установлена статьей 346.24 Налогового Кодекса РФ.

Если не вести книгу доходов и расходов или допустить нарушения в её заполнении – может быть выдан штраф в размере от 10 000 до 30 000 рублей. А если нарушения приведут к занижению налогооблагаемой базы – 20% суммы неуплаченного долга. Это закреплено в статье 120 Налогового Кодекса РФ.[26]

При этом обязанности обязательно сдавать книгу доходов и расходов в налоговую нет. Однако в ходе проверки налоговые службы могут потребовать её, в том случае необходимо предоставить её в бумажном виде, сшитую, пронумерованную и подписанную. Также книга доходов и расходов может понадобиться для того, чтобы показать расходование средств целевого финансирования, или в банке для кредита.

Книга заводится на год. Вести её можно в бумажном или электронном виде.

ООО «СКАН» ведет книгу доходов и расходов по форме и порядку, которые утверждены Приказом Минфина РФ от 22.10.2012 №135н (с изм. 07.12.2016). [27]

Отражение доходов

Доходы отражаются кассовым методом: на дату поступления на расчётный счет, либо в кассу. В случае поступления дохода в виде имущества – такой доход учитывается по рыночной стоимости. Определение рыночной стоимости можно посмотреть в статье 40 Налогового Кодекса РФ. Отражается поступление в деньгах на дату передачи имущества. Подтверждающим документом является накладная или акт передачи.

В случае возврата аванса минусуется ранее полученный доход в виде суммы аванса. В графе «Доходы» записывается со знаком минуса.

Отражение расходов.

Расходы на материалы, основные средства, товары для перепродажи, зарплату работников и прочее отражаются по-разному.

Например, расходы на приобретение материалов для последующего использования могут быть признаны на дату списания этих материалов в производство при условии, что товары оплачены.

В этом случае происходят такие события:

1. Списание с расчетного счета и платежное поручение
2. Поступление материалов и товарная накладная
3. Списание материалов и бухгалтерская справка или акт списания материалов в производство.

Схожим образом отражаются услуги – по факту выполнения в размере оплаченных услуг. Подтверждающим документом является акт оказания услуг при наличии платежного поручения на их оплату.

Расходы на товары для перепродажи отличаются от расходов на материалы тем, что в качестве третьего события выступит отгрузка конечному потребителю. Дата и документ – по товарной накладной на реализацию, или по отчету розничных продаж, или по акту инвентаризации.

Расходы на основные средства. Стоимость основных средств списывается равными частями поквартально в течение года. Дата – последнее число последнего месяца квартала. Документ – накладная или акт приема-передачи ОС, акт ввода в эксплуатацию, платежное поручение на уплату.

Расходы на зарплату работников различаются по видам выплат:

- Заработная плата
- Аванс
- Удержание с работника НДФЛ

Зарплата отражается на дату фактической выплаты. Документ – платежное поручение или платежная ведомость.

НДФЛ отражается при условии выдачи заработной платы на дату фактической выплаты. Документ – платежное поручение.

Аванс можно отразить в расходах только после начисления зарплаты, поэтому в книгу доходов и расходов делается запись последним числом месяца.

2.3 Анализ эффективности услуг и полученных финансовых результатов

Изначально руководством ООО «СКАН» была поставлена задача: определить себестоимость отдельных услуг. При решении этой задачи возникли следующие сложности:

- количество услуг, оказываемых предприятием, превышает двести наименований;
- объем оказываемых услуг (по отдельным наименованиям) непостоянен, регулированию и прогнозу не поддается.

В такой ситуации распределение косвенных расходов, составляющих значительную часть расходов предприятия, заведомо будет давать ложный результат в независимости от выбранного метода их распределения.

Поэтому было принято решение провести анализ эффективности отдельных подразделений. При анализе использовалась классификация затрат

на прямые и косвенные, метод учета затрат – по полной фактической себестоимости.

В управленческом учете организации выделяют следующие услуги:

- Интерьерное оформление рекламы
- Разработка дизайна
- Сканирование
- Печать (ч/б)
- Тампопечать
- Консультация менеджеров
- Изготовление пластиковых карт
- Сувениры
- Мобильные стенды
- Тиражирование
- POS-материалы

Для определения эффективности необходимо сопоставить выручку от каждой услуги и полные затраты по каждой услуге. Показатели для расчета (выручка от реализации, прямые расходы, косвенные расходы) возьмем из учетных данных предприятия:

Таблица 10 – Услуги ООО "СКАН"

Оказываемые услуги	2015	2016
Интерьерное оформление рекламы	1541915	1593773
Разработка дизайна	1125646	1357597
Сувениры	860609	1292451
Печать	12805	57975
Тампопечать	41855	43440
Консультация менеджеров	142135	156733
Изготовление пластиковых карт	110000	120000
Сканирование	24900	18870
POS-материалы	1049070	1237608

Продолжение таблицы 10

Тиражирование	814585	1161040
Мобильные стенды	100030	121993
Итого:	5823550	7161480

Таблица 11 – Общехозяйственные и общепроизводственные расходы

Статья расходов	2015	2016
Общепроизводственные, в т.ч.	21427	45476
- материалы общепроизводственные	21427	45476
Общехозяйственные, в т.ч.	2090216	2592218
- материалы	73927	81034
- единый налог при УСН	30803	39128
- отчисления в социальные фонды	205210	213204
- расходы на проверки и лицензирование	6300	40830
- амортизация НА	7167	7167
- амортизация ОС	5000	7725
- аренда помещений	864000	1172000
- зарплата АУП	676764	862665
- обучение персонала	0	5600
- прочие расходы	300	2084
- реклама	173595	117374
- услуги	47150	43407

Чтобы определить полные затраты по каждому подразделению нужно распределить косвенные расходы.

В бухгалтерском учете косвенные расходы распределяются пропорционально одной базе, закрепленной в учетной политике. Но в управленческом учете возможно применение разных баз для разных статей расходов.

Рассмотрим в таблице для каких расходов, какие базы можно использовать.

Таблица 12 – Базы распределения косвенных расходов

Статья расходов	Возможные базы распределения
Материалы	Выручка от реализации, материалы прямые
Единый налог при УСН	Выручка от реализации
Отчисления в социальные фонды	Выручка от реализации, оплата труда основного персонала
Расходы на проверки и лицензирование	Выручка от реализации, количество подразделений
Амортизация НА	Выручка от реализации
Амортизация ОС	Выручка от реализации
Аренда помещений	Выручка от реализации, площадь помещений
Зарплата АУП	Выручка от реализации, оплата труда основного персонала
Обучение персонала	Выручка от реализации
Прочие расходы	Выручка от реализации
Реклама	Выручка от реализации
Услуги	Выручка от реализации

В первую очередь распределим затраты на услугу, являющуюся вспомогательной (обслуживающей), - консультации менеджеров. Менеджеры дают квалифицированные консультации по всем направлениям. Поэтому в идеале необходимо распределить затраты менеджеров на пять услуг: интерьерное оформление рекламы, разработка дизайна, сувениры (бизнес и промо-сувениры), консультация менеджеров и мобильные стенды.

Но такое распределение затрат на услуги «Интерьерное оформление рекламы» и «Мобильные стенды» потребует подробного учета, затраты на который превысят эффект от его ведения. Поэтому считаю возможным исключить при распределении услугу «Мобильные стенды» и «Интерьерное оформление рекламы», так же, как и услугу «Печать», которая имеет незначительную самостоятельную выручку, и отнести выручку и затраты менеджеров к выручке и затратам таких услуг как: разработка дизайна и сувениры..

Поскольку в услуге «Сувениры» нет прямых материальных затрат и основной заработной платы, то целесообразно распределять доходы и расходы менеджеров пропорционально выручке от реализации.

Данные, необходимые для распределения отражены в таблице 13.

Таблица 13 – Показатели деятельности

Показатель	2015	2016
Выручка	142135	156733
Расходы	169076	217602
Заработная плата	120904	181016
Материалы прямые	45342	34151

Расчеты по распределению доходов и расходов приведены в таблицах 14 и 15.

Таблица 14 – Распределение доходов и расходов менеджеров за 2015 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенной выручки, руб.	Сумма отнесенных расходов, руб.	Сумма отнесенной заработной платы, руб.	Сумма отнесенных прямых материалов, руб.
Разработка дизайна	1125646	0,57	80550	95818	68518	25696
Сувениры	860609	0,43	61585	73258	52386	19646
Итого:	1986255	1,00	142135	169076	120904	45342

Таблица 15 – Распределение доходов и расходов менеджеров за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенной выручки, руб.	Сумма отнесенных расходов, руб.	Сумма отнесенной заработной платы, руб.	Сумма отнесенных прямых материалов, руб.
Разработка дизайна	1357597	0,51	80293	111476	92733	17495
Сувениры	1292451	0,49	76440	106126	88283	16656
Итого:	2650048	1,00	156733	217602	181016	34151

Таблица 16 – Расчет доходов и расходов по услугам "Разработка дизайна" и "Сувениры" за 2015 г

Подразделение	Собственная выручка	Сумма отнесенной выручки	Итого выручка	Собственные расходы	Сумма отнесенных расходов	Итого расходы
Разработка дизайна	1125646	80550	1206196	534603	95818	630421
Сувениры	860609	61585	922194	587567	73258	660825
Итого:	1986255	142135	2128390	1122170	169076	1291246

Таблица 17 – Расчет доходов и расходов по услугам "Разработка дизайна" и "Сувениры" за 2015 г

Подразделение	Собственная зарплата	Сумма отнесенной зарплаты	Итого зарплата	Собственные материалы прямые	Сумма отнесенных прямых материалов	Итого материалы прямые
Разработка дизайна	315385	68518	383903	147468	25696	173164
Сувениры	0	52386	52386	0	19646	19646
Итого:	315385	120904	436289	147468	45342	192810

Таблица 18 – Расчет доходов и расходов по услугам "Разработка дизайна" и "Сувениры" за 2016 г

Подразделение	Собственная выручка	Сумма отнесенной выручки	Итого выручка	Собственные расходы	Сумма отнесенных расходов	Итого расходы
Разработка дизайна	1357597	80293	1437890	715656	111476	827132
Сувениры	1292451	76440	1368891	935812	106126	1041938
Итого:	2650048	156733	2806781	1651468	217602	1869070

Таблица 19 – Расчет доходов и расходов по услугам "Разработка дизайна" и "Сувениры" за 2016 г

Подразделение	Собственная зарплата	Сумма отнесенной зарплаты	Итого зарплата	Собственные материалы прямые	Сумма отнесенных прямых материалов	Итого материалы прямые
Разработка дизайна	400355	92733	493088	216162	17495	233657
Сувениры	0	88283	88283	0	16656	16656
Итого:	400355	181016	581371	216162	34151	250313

Распределение общепроизводственных расходов:

Таблица 20 – Распределение косвенных расходов (материалы общепроизводственные) за 2015 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Материалы прямые, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1541915	0,26	5673	178786	0,42	8998	3325
Разработка дизайна	1267781	0,22	4665	173164	0,41	8716	4051
Сувениры	860609	0,15	3166	19646	0,05	989	-2178
Печать	12805	0,00	47	0	0,00	0	-47
Тампопечать	41855	0,01	154	447	0,00	22	-132
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	405	0	0,00	0	-405
Сканирование	24900	0,00	92	0	0,00	0	-92
POS-материалы	1049070	0,18	3860	21491	0,05	1082	-2778
Тиражирование	814585	0,14	2997	32180	0,08	1620	-1377
Мобильные стенды	100030	0,02	368	0	0,00	0	-368
Итого	5823550	1,00	21427	425714	1,00	21427	0

Таблица 21 –Распределение косвенных расходов (материалы общепроизводственные) за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Материалы прямые, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1593773	0,22	10121	114764	0,30	13709	3588
Разработка дизайна	1514330	0,21	9616	228638	0,60	27311	17695
Сувениры	1292451	0,18	8207	0	0,00	0	-8207
Печать	57975	0,01	368	0	0,00	0	-368
Тампопечать	43440	0,01	276	209	0,00	25	-251

Продолжение таблицы 21

Изготовление пластиковых карт	120000	0,02	762	0	0,00	0	-762
Сканирование	18870	0,00	120	280	0,00	33	-86
POS-материалы	1237608	0,17	7859	10310	0,03	1232	-6627
Тиражирование	1161040	0,16	7373	26501	0,07	3166	-4207
Мобильные стенды	121993	0,02	775	0	0,00	0	-775
Итого	7161480	1,00	45476	380702	1,00	45476	0

В-третьих, распределим общехозяйственные расходы. Для наглядности сделаем расчет по разным базам распределения (при существовании альтернатив).

Таблица 22 – Распределение косвенных расходов (материалы общехозяйственные) за 2015 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Материалы прямые, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1541915	0,26	19574	178786	0,42	31046	11472
Разработка дизайна	1267781	0,22	16094	173164	0,41	30071	13977
Сувениры	860609	0,15	10925	19646	0,05	3412	-7513
Печать	12805	0,00	163	0	0,00	0	-163
Тампопечать	41855	0,01	531	447	0,00	78	-454
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	1396	0	0,00	0	-1396
Сканирование	24900	0,00	316	0	0,00	0	-316
POS-материалы	1049070	0,18	13317	21491	0,05	3732	-9585
Тиражирование	814585	0,14	10341	32180	0,08	5588	-4753
Мобильные стенды	100030	0,02	1270	0	0,00	0	-1270
Итого	5823550	1,00	73927	425714	1,00	73927	0

Таблица 23 – Распределение косвенных расходов (материалы общехозяйственные) за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Материалы прямые, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1593773	0,22	18034	114764	0,30	24428	6394
Разработка дизайна	1514330	0,21	17135	228638	0,60	48667	31532
Сувениры	1292451	0,18	14624	0	0,00	0	-14624
Печать	57975	0,01	656	0	0,00	0	-656
Тампопечать	43440	0,01	492	209	0,00	44	-447
Изготовление пластиковых карт	120000	0,02	1358	0	0,00	0	-1358
Сканирование	18870	0,00	214	280	0,00	60	-154
POS-материалы	1237608	0,17	14004	10310	0,03	2195	-11809
Тиражирование	1161040	0,16	13137	26501	0,07	5641	-7497
Мобильные стенды	121993	0,02	1380	0	0,00	0	-1380
Итого	7161480	1,00	81034	380702	1,00	81034	0

Таблица 24 –Распределение косвенных расходов (отчисления в социальные фонды) за 2015год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Зарплата основного персонала, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1541915	0,26	56783	44124	0,14	28945	-27838
Разработка дизайна	1267781	0,22	46688	110705	0,35	72624	25936
Сувениры	860609	0,15	31693	49589	0,16	32530	837
Печать ч/б	12805	0,00	472	0	0,00	0	-472
Тампопечать	41855	0,01	1541	0	0,00	0	-1541
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	4051	0	0,00	0	-4051
Сканирование	24900	0,00	917	4548	0,01	2983	2066

Продолжение таблицы 24

POS-материалы	1049070	0,18	38633	34272	0,11	22482	-16151
Тиражирование	814585	0,14	29998	65034	0,21	42663	12665
Мобильные стенды	100030	0,02	3684	4548	0,01	2983	-701
Итого:	5823550	1,00	214460	312820	1,00	205210	-9250

Таблица 25 – Распределение косвенных расходов (отчисления в социальные фонды) за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Зарплата основного персонала, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1593773	0,22	48135	70958	0,21	45581	-2554
Разработка дизайна	1514330	0,21	45736	130494	0,39	83825	38090
Сувениры	1292451	0,18	39034	52596	0,16	33786	-5248
Печать	57975	0,01	1751	0	0,00	0	-1751
Тампопечать	43440	0,01	1312	0	0,00	0	-1312
Изготовление пластиковых карт	120000	0,02	3624	0	0,00	0	-3624
Сканирование	18870	0,00	570	3428	0,01	2202	1632
POS-материалы	1237608	0,17	37378	34771	0,10	22336	-15042
Тиражирование	1161040	0,16	35066	36227	0,11	23271	-11794
Мобильные стенды	121993	0,02	3684	3428	0,01	2202	-1482
Итого:	7161480,00	1,00	216290	331902	1,00	213204	-3086

Таблица 26 –Распределение косвенных расходов (расходы на проверки и лицензии на программное обеспечение) за 2015 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Количество подразделений, шт.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1541915	0,26	1668	1	0,10	630	-1038
Разработка дизайна	1267781	0,22	1372	1	0,10	630	-742
Сувениры	860609	0,15	931	1	0,10	630	-301
Печать	12805	0,00	14	1	0,10	630	616
Тампопечать	41855	0,01	45	1	0,10	630	585
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	119	1	0,10	630	511
Сканирование	24900	0,00	27	1	0,10	630	603
POS-материалы	1049070	0,18	1135	1	0,10	630	-505
Тиражирование	814585	0,14	881	1	0,10	630	-251
Мобильные стенды	100030	0,02	108	1	0,10	630	522
Итого	5823550	1,00	6300	10	1,00	6300	0

Таблица 27 – Распределение косвенных расходов (расходы на проверки и лицензии на программное обеспечение) за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Количество подразделений, шт.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1593773	0,22	9088	1	0,10	4083	-5004
Разработка дизайна	1514330	0,21	8635	1	0,10	4083	-4551
Сувениры	1292451	0,18	7369	1	0,10	4083	-3286
Печать	57975	0,01	331	1	0,10	4083	3753
Тампопечать	43440	0,01	248	1	0,10	4083	3836

Продолжение таблицы 27

Изготовление пластиковых карт	120000	0,02	684	1	0,10	4083	3399
Сканирование	18870	0,00	108	1	0,10	4083	3976
POS-материалы	1237608	0,17	7057	1	0,10	4083	-2973
Тиражирование	1161040	0,16	6620	1	0,10	4083	-2537
Мобильные стенды	121993	0,02	696	1	0,10	4083	3388
Итого	7161480,00	1,00	40834	10	1,00	40834	0

Таблица 28 – Распределение косвенных расходов (арендная плата) за 2015 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Площадь помещения, кв. м.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1541915	0,26	228763	18,55	0,16	138452	-90311
Разработка дизайна	1267781	0,22	188092	32,66	0,28	243764	55672
Сувениры	860609	0,15	127683	0,00	0,00	0	-127683
Печать	12805	0,00	1900	3,65	0,03	27243	25343
Тампопечать	41855	0,01	6210	3,65	0,03	27243	21033
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	16320	16,50	0,14	123151	106831
Сканирование	24900	0,00	3694	3,65	0,03	27243	23549
POS-материалы	1049070	0,18	155643	10,30	0,09	76876	-78767
Тиражирование	814585	0,14	120854	23,15	0,20	172785	51931
Мобильные стенды	100030	0,02	14841	3,65	0,03	27243	12402
Итого:	5823550	1,00	864000	115,76	1,00	864000	0

Таблица 29 – Распределение косвенных расходов (арендная плата) за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Площадь помещения, кв. м.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1593773	0,22	260826	38,80	0,26	301749	40923

Продолжение таблицы 29

Разработка дизайна	1514330	0,21	247825	54,90	0,36	426960	179134
Сувениры	1292451	0,18	211514	0,00	0,00	0	-211514
Печать	57975	0,01	9488	3,65	0,02	28386	18898
Тампопечать	43440	0,01	7109	3,65	0,02	28386	21277
Изготовление пластиковых карт	120000	0,02	19638	16,50	0,11	128321	108683
Сканирование	18870	0,00	3088	3,65	0,02	28386	25298
POS-материалы	1237608	0,17	202539	13,40	0,09	104212	-98326
Тиражирование	1161040	0,16	190008	12,50	0,08	97213	-92795
Мобильные стенды	121993	0,02	19965	3,65	0,02	28386	8422
Итого:	7161480	1,00	1172000	150,70	1,00	1172000	0

Таблица 30 – Распределение косвенных расходов (заработная плата АУП) за 2015 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Зарплата основного персонала, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1541915	0,26	179188	537185	0,32	214587	35399
Разработка дизайна	1267781	0,22	147331	436289	0,26	174282	26951
Сувениры	860609	0,15	100013	0	0,00	0	-100013
Печать ч/б	12805	0,00	1488	7468	0,00	2983	1495
Тампопечать	41855	0,01	4864	16340	0,01	6527	1663
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	12783	0	0,00	0	-12783
Сканирование	24900	0,00	2894	12300	0,01	4913	2019
POS-материалы	1049070	0,18	121914	378564	0,22	151223	29309
Тиражирование	814585	0,14	94664	252624	0,15	100914	6250
Мобильные стенды	100030	0,02	11625	53410	0,03	21335	9710
Итого	5823550	1,00	676764	1694180	1,00	676764	0

Таблица 31 – Распределение косвенных расходов (заработная плата АУП) за 2016 год

Подразделение	Выручка, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Зарплата основного персонала, руб.	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов, руб.	Разница, руб.
Интерьерное оформление	1593773	0,22	191984	531335	0,26	226453	34468
Разработка дизайна	1514330	0,21	182415	581371	0,29	247778	65363
Сувениры	1292451	0,18	155687	0	0,00	0	-155687
Печать	57975	0,01	6984	37545	0,02	16002	9018
Тампопечать	43440	0,01	5233	11760	0,01	5012	-221
Изготовление пластиковых карт	120000	0,02	14455	0	0,00	0	-14455
Сканирование	18870	0,00	2273	8250	0,00	3516	1243
POS-материалы	1237608	0,17	149081	448096	0,22	190976	41895
Тиражирование	1161040	0,16	139858	343280	0,17	146304	6447
Мобильные стенды	121993	0,02	14695	62470	0,03	26624	11929
Итого	7161480,00	1,00	862665	2024107	1,00	862665	0

Таблица 32 – Распределение косвенных расходов за 2015 год (база распределения - выручка) 2015г.

Подразделение	Выручка	Ставка распределения	Сумма отнесенных расходов						
			Единый налог при УСН	Амортизация НА	Амортизация ОС	Обучение персонала	Прочие расходы	Реклама	Услуги
Интерьерное оформление рекламы	1541915	0,26	8155	1897	1324	0	79	45962	12483
Разработка дизайна	1206196	0,21	6380	1484	1036	0	62	35956	9766
Сувениры	922194	0,16	4878	1135	792	0	48	27490	7466
Печать	12805	0,00	68	16	11	0	1	382	104
Тампопечать	41855	0,01	221	52	36	0	2	1248	339
Изготовление пластиковых карт	110000	0,02	582	135	94	0	6	3279	891
Сканирование	24900	0,00	132	31	21	0	1	742	202
POS-материалы	1049070	0,18	5549	1291	901	0	54	31272	8494
Тиражирование	814585	0,14	4309	1003	699	0	42	24282	6595

Продолжение таблицы 32

Мобильные стенды	100030	0,02	529	123	86	0	5	2982	810
Итого:	582355 0	1,00	30803	7167	5000	0	300	17359 5	47150

Таблица 33 – Распределение косвенных расходов за 2015 год (база распределения - выручка) 2016г.

Подразделен ие	Выруч ка	Ставка распреде ления	Сумма отнесенных расходов						
			Един ый налог при УСН	Амортиза ция НА	Амортиза ция ОС	Обучен ие персона ла	Прочи е расход ы	Рекла ма	Услу ги
Интерьерное оформление рекламы	159377 3	0,22	8708	1595	1719	1246	464	26121	9660
Разработка дизайна	143789 0	0,20	7856	1439	1551	1124	418	23566	8715
Сувениры	136889 1	0,19	7479	1370	1477	1070	398	22436	8297
Печать	57975	0,01	317	58	63	45	17	950	351
Тампопечать	43440	0,01	237	43	47	34	13	712	263
Изготовлени е пластиковых карт	120000	0,02	656	120	129	94	35	1967	727
Сканирован ие	18870	0,00	103	19	20	15	5	309	114
POS- материалы	123760 8	0,17	6762	1239	1335	968	360	20284	7501
Тиражирова ние	116104 0	0,16	6344	1162	1252	908	338	19029	7037
Мобильные стенды	121993	0,02	667	122	132	95	36	1999	739
Итого:	716148 0	1,00	39128	7167	7725	5600	2084	11737 4	43407

Теперь выберем, какие базы распределения будем использовать в дальнейшем.

Таблица 34 – Базы распределения

Статья расходов	База распределения
Материалы общепроизводственные	Материалы прямые
Материалы общехозяйственные	Материалы прямые
Единый налог при УСН	Выручка от реализации
Отчисления в социальные фонды	Оплата труда основного персонала
Расходы на проверки и лицензирование	Количество подразделений

Продолжение таблицы 34

Амортизация НА	Выручка от реализации
Амортизация ОС	Выручка от реализации
Аренда помещений	Площадь помещений
Зарплата АУП	Оплата труда основного персонала
Обучение персонала	Выручка от реализации
Прочие расходы	Выручка от реализации
Реклама	Выручка от реализации
Услуги	Выручка от реализации

Затем рассчитаем суммы косвенных расходов, отнесенных на каждое подразделение:

Таблица 35 – Расчет суммы косвенных расходов, отнесенных на каждую услугу, за 2015 год

Статья расходов	Интерьерное оформление	Разработка дизайна	Сувениры	Печать	Тампопечать	Изготовление пластиковых карт	Сканирование	POS-материалы	Тиражирование	Мобильные стенды
Общепроизводственные, в т.ч.	8998	8716	989	0	22	0	0	1082	1620	0
- материалы общепроизводственные	8998	8716	989	0	22	0	0	1082	1620	0
Общехозяйственные, в т.ч.	482930	575425	77751	30808	35746	128138	36268	301874	358880	56096
- материалы	31046	30071	3412	0	78	0	0	3732	5588	0
- единый налог при УСН	8155	6380	4878	68	221	582	132	5549	4309	529
- отчисления в социальные фонды	28945	72624	32530	0	0	0	2983	22482	42663	2983
- амортизация НА	1897	1484	1135	16	52	135	31	1291	1003	123
- амортизация ОС	1324	1036	792	11	36	94	21	901	699	86
- аренда помещений	138452	243764	0	27243	27243	123151	27243	76876	172785	27243
- зарплата АУП	214587	174282	0	2983	6527	0	4913	151223	100914	21335
- обучение персонала	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- прочие расходы	79	62	48	1	2	6	1	54	42	5
- реклама	45962	35956	27490	382	1248	3279	742	31272	24282	2982
- услуги	12483	9766	7466	104	339	891	202	8494	6595	810

Продолжение таблицы 35

ИТОГО	491928	58414 1	78740	308 08	35768	128138	36268	30295 6	360500	56096
-------	--------	------------	-------	-----------	-------	--------	-------	------------	--------	-------

Таблица 36 – Расчет суммы косвенных расходов, отнесенных на каждую услугу, за 2016 год

Статья расходов	Интерьерное оформление	Разработка дизайна	Сувениры	Печать	Тампопечать	Изготовление пластиковых карт	Сканирование	POS-материалы	Тиражирование	Мобильные стенды
Общепроизводственные, в т.ч.	13709	27311	0	0	25	0	33	1232	3166	0
- материалы общепроизводственные	13709	27311	0	0	25	0	33	1232	3166	0
Общехозяйственные, в т.ч.	647724	85189 9	76313	461 89	34791	132049	34749	35816 8	308499	61002
- материалы	24428	48667	0	0	44	0	60	2195	5641	0
- единый налог при УСН	8708	7856	7479	317	237	656	103	6762	6344	667
- отчисления в социальные фонды	45581	83825	33786	0	0	0	2202	22336	23271	2202
- амортизация НА	1595	1439	1370	58	43	120	19	1239	1162	122
- амортизация ОС	1719	1551	1477	63	47	129	20	1335	1252	132
- аренда помещений	301749	42696 0	0	283 86	28386	128321	28386	10421 2	97213	28386
- зарплата АУП	226453	24777 8	0	160 02	5012	0	3516	19097 6	146304	26624
- обучение персонала	1246	1124	1070	45	34	94	15	968	908	95
- прочие расходы	464	418	398	17	13	35	5	360	338	36
- реклама	26121	23566	22436	950	712	1967	309	20284	19029	1999
- услуги	9660	8715	8297	351	263	727	114	7501	7037	739
ИТОГО	661433	87921 0	76313	461 89	34816	132049	34782	35940 0	311665	61002

В таблицах сравним финансовые результаты при применении разных баз распределения косвенных расходов.

Таблица 37 – Финансовые результаты при применении разных баз распределения косвенных расходов за 2015 год

Подразделение	Выручка	Прямые расходы	Валовая прибыль	Косвенные расходы (одна база распределения)	Финансовый результат	Косвенные расходы (разные базы распределения)	Финансовый результат
Интерьерное оформление	1541915	741706	800209	559105	241104	492563	307646
Разработка дизайна	1206196	630421	575775	437372	138403	584771	-8996
Сувениры	922194	660825	261369	334391	-73022	79370	181999
Печать	12805	7468	5337	4643	694	31438	-26101
Тампопечать	41855	16842	25013	15177	9836	36398	-11385
Изготовление пластиковых карт	110000	0	110000	39886	70114	128768	-18768
Сканирование	24900	12360	12540	9029	3511	36898	-24358
POS-материалы	1049070	436482	612588	380397	232191	303586	309002
Тиражирование	814585	306810	507775	295372	212403	361129	146646
Мобильные стенды	100030	60555	39475	36271	3204	56726	-17251
Итого:	5823550	2873469	2950081	2111643	838438	2111647	838434

Таблица 38 – Финансовые результаты при применении разных баз распределения косвенных расходов за 2016 год

Подразделение	Выручка	Прямые расходы	Валовая прибыль	Косвенные расходы (одна база распределения)	Финансовый результат	Косвенные расходы (разные базы распределения)	Финансовый результат
Интерьерное оформление	1593773	707573	886200	587014	299186	665516	220684
Разработка дизайна	1437890	827132	610758	529600	81158	883293	-272535
Сувениры	1368891	1041938	326953	504186	-177233	80396	246557
Печать	57975	37545	20430	21353	-923	50272	-29842
Тампопечать	43440	11969	31471	16000	15471	38899	-7428

Продолжение таблицы 38

Изготовление пластиковых карт	120000	0	120000	44198	75802	136132	-16132
Сканирование	18870	8530	10340	6950	3390	38865	-28525
POS- материалы	123760 8	498088	739520	455833	283687	363483	376037
Тиражирование	116104 0	401249	759791	427631	332160	315748	444043
Мобильные стенды	121993	63305	58688	44932	13756	65085	-6397
Итого:	716148 0	359732 9	356415 1	2637697	926454	2637689	926462

Очевидно, что выбор базы распределения существенно влияет на полную себестоимость по каждой услуге. Согласно показателям при распределении косвенных расходов пропорционально одной базе распределения (выручке от реализации) в 2015 году убыточна одна услуга - сувениры, в 2016 году убыточны две услуги - сувениры и печать. При определении финансового результата с использованием разных баз распределения убыточными оказываются 6 услуг: разработка дизайна, печать, тампопечать, сканирование, POS-материалы, мобильные стенды.

Второй подход позволяет получить результат, более достоверно отражающий реальное положение дел. Действительно, услуги печати, тампопечати, изготовление пластиковых карт, мобильные стенды имеют маленькую выручку, так как персонал этих подразделений загружен не полностью вследствие отсутствия потребительского спроса. Но офис с оборудованием арендован, и арендная плата время платится в любом случае. Поэтому если выручка от реализации не покрывает помимо прямых расходов арендную плату, то такое подразделение действительно убыточно, и имеет смысл рассматривать варианты его замены.

2.4 Разработка предложений по совершенствованию управленческого учёта

На текущий момент предприятие ООО «СКАН» находится на стадии разработки системы управленческого учета.

Совершенствование управленческого учета можно осуществить следующими способами[28]:

1. Повысить маржинальный доход, в результате чего произойдет реструктуризация продуктовой линейки.

Повышение прибыли выражается за счет корректно сформированной ассортиментной и ценовой политик, которые можно увидеть в отчетах о реальной доходности отдельных услуг. Предприятие может получить такой результат: услуги, которые считались наиболее доходными, на самом деле могут оказаться менее доходными или даже убыточными.

2. Повысить маржинальный доход, в результате чего произойдет реструктуризация политики ценообразования.

ООО «СКАН» дорожит наиболее крупными клиентами, которые обеспечивают в совокупности более 50% сбыта компании.

Однако, если все прямые и косвенные расходы, которые связаны с каждым клиентом корректно распределить, то может выясниться, что на самом деле они приносят на порядок меньше прибыли компании.

3. Сфокусировать систему мотивации коммерческих сотрудников.

Наиболее эффективным инструментом управления продажами является формирование ответственности менеджеров по продажам в рамках исполнения бюджетов продаж. Анализ выполнения бюджета продаж можно упростить в том случае, если каждый сотрудник отдела будет иметь конкретный план работ с детализацией до уровня клиентов.

4. Снизить производственную себестоимость.

Достижение этой цели может осуществляться за счет бюджетирования общепроизводственных/общецеховых расходов.[29]

За счет планирования накладных производственных расходов выявляются многие непроизводительные затраты, осуществляемые фактически, но не создающие дополнительную ценность компании.

5. Снизить производственную себестоимость за счет пересмотра нормативов и технологических карт.

Пересмотр технологических карт и нормативов необходимый шаг производственного учета. Нормативы, которые покрывают хищения, и прочие злоупотребления на производстве считаются искаженными.

6. Провести изменения в структуре запасов готовой продукции и материалов.

Процесс производства в ООО «СКАН» устанавливается планом производства, а не планом продаж.

В итоге могут быть ситуации, когда не хватает необходимой продукции, а на складе имеются излишки товаров, которые невостребованные потребителем. Решить данную проблему можно с помощью жесткой связи бюджета продаж и бюджета производства.

Результатом согласованной работы этих служб будет уменьшение труднореализуемых запасов, а также отсутствия на складе требуемой продукции.

В результате внедрения системы управленческого учета произойдет сокращение запасов и это позволит увеличить прибыль предприятия за счет экономии на процентах по кредитам.

7. Изменения в структуре компании.

К выполнению обязанностей внутренних служб в ООО «СКАН» относятся как к бесплатным ресурсам и не задумываются об их эффективности. Если реорганизовать систему управленческого учета руководство может заметить реальные затраты на содержание отдельных подразделений компании.

8. Оптимизации кредитного портфеля.

Размеры выдаваемого кредита для ООО «СКАН» являются дефицитным ресурсом, что ставит перед финансовой службой задачу постоянного поиска кредитов.

На прибыль компании влияют такие факторы как: избыток/недостаток свободных денежных средств, кассовые разрывы.

Это следствие отсутствия или неоптимального использования финансовых бюджетов.

9. Возможности по привлечению инвестиций.

У ООО «СКАН» отсутствует оперативная и достоверная консолидированная отчетность. Это является проблемой для предприятия, привлекающего инвестиции.

Такую проблему можно решить, создав пакет отчетности, который должен включать в себя: Бюджет баланса и сам баланс, Бюджет и Отчет о движении денежных средств, Бюджет и Отчет о доходах и расходах.

Наличие такой отчетности и бюджетов предприятия является наилучшим инструментом упрощения взаимоотношений с финансовыми партнерами.

10. Поддержка при соблюдении нормативных актов.

На системе управленческого учета сказываются постоянные изменения в законодательных актах Российской Федерации.

Для того чтобы соблюдать нормативные документы и другие документы на предприятии необходимо создать налаженную информационную систему управления. Такой системой является система управленческого учета и анализа.[30]

Все перечисленные эффекты являются важным аргументом при принятии решений о постановке и реорганизации СУУ.

Задание для раздела «Социальная ответственность»

Студенту:

Группа	ФИО
3Б3А	Остертаг Надежда Сергеевна

Институт	ИСГТ	Кафедра	экономики
Уровень образования	бакалавр	Направление/специальность	38.03.01 Экономика

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:	
1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, механического оборудования) на предмет возникновения: - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - чрезвычайных ситуаций социального характера	Рабочее место предприятия находится в г. Томск. Возникновение вредных факторов производственной среды, опасных факторов производственной среды и чрезвычайных ситуаций социального характера практически полностью отсутствуют.
2. Список законодательных и нормативных документов по теме	-ГОСТ Р ИСО 26000-2010 «Руководство по социальной ответственности» - серия международных стандартов систем экологического менеджмента ISO 14000 -GRI (Global Reporting Initiative) – всемирная инициатива добровольной отчетности. SA 8000 -ТК РФ - экологическое законодательство РФ
Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:	
1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:	- системы организации труда и его безопасности; - развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;

	- системы социальных гарантий организации; - оказание помощи работникам в критических ситуациях.
2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:	- спонсорство и корпоративная благотворительность; - ответственность перед потребителями товаров и услуги (выпуск качественных товаров)
3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:	Анализ правовых и нормативных законодательных актов (ТК РФ, НК РФ, ГК РФ, СК РФ, ФЗ-307, 402 и т.д.); Приказы и постановления РФ.
4. Разработка программ КСО на предприятии	- определение целей и задач программы КСО - определение стейкхолдеров организации - определение элементов программы КСО - определение затрат на программу КСО - оценка эффективности программы
Перечень графического материала:	
При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)	

Дата выдачи задания для раздела по линейному графику	10.02.2017
---	-------------------

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент кафедры экономики	Горюнова Н.Н.	Кандидат экономических наук, доцент		10.02.2017

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
ЗБЗА	Остертаг Н.С.		

3 Социальная ответственность

3.1 Разработка программы КСО для предприятия

На предприятии ООО «СКАН» используется традиционная модель корпоративной социальной ответственности.

Корпоративная социальная ответственность – это концепция, в соответствии, с которой предприятие принимает во внимание интересы общества, возлагая на себя ответственность за влияние их деятельности на социальную сторону жизни населения, как внутри предприятия, так и вне его. В начале 1970-х годов КСО получает повсеместное развитие. [31]

Термин «стейкхолдеры» (заинтересованные стороны) – это лица, которые оказывают влияние на деятельность предприятия, сначала использовался для описания корпоративных собственников, кроме акционеров, примерно с 1989 г.

Термин КСО был заимствован из деловой этики, как вид прикладной этики, которая рассматривала этические принципы, моральные или этические проблемы, которые могут возникнуть в деловой среде.

Социальная ответственность бизнеса (СОБ) – это добровольный взнос предприятия в процесс развития общества в социальную, экономическую и экологическую сферу, которая связана напрямую с основной деятельностью предприятия и выходящая за пределы определенного законного минимума.

Также существуют вероятные преимущества для предприятия. Объём и характер преимуществ КСО для предприятия могут отличаться в зависимости от характера предприятия и сложно поддается количественному измерению, хотя имеется обширная литература, убеждающая бизнес принимать не только финансовые меры. Однако предприятия не может ориентироваться на краткосрочные финансовые итоги деятельности при разработке своей стратегии КСО. [32]

3.2 Определение целей и задач программы КСО

Для того чтобы программы КСО приносили различные социальные и экономические результаты, необходима их интеграция в стратегию предприятия. Иными словами, деятельность предприятия и программы КСО должны иметь одинаковую направленность. Тогда программа КСО будет выступать вспомогательным инструментом для достижения положительных финансовых результатов от деятельности предприятия. [31]

Существуют следующие принципы социальной ответственности

- 1) Социальная ответственность должна быть интегрирована в деятельность всего предприятия и способствовать достижению долгосрочных целей и развитию ценностей в соответствии с потребностями всего общества.
- 2) Общество проводит сплошное совершенствование, гармонизацию и поиск новых форм, методов и технологий реализации корпоративной социальной ответственности.

Деятельность предприятия в области корпоративной социальной ответственности начинается с уровня следования законам и иным нормативным документам и формируется в направлении поддержки существующих и разработанных собственных инициатив в решении социально значимых задач.

На предприятии существуют социальные гарантии для сотрудников:

- 1) Взаимоотношения с сотрудниками выстраиваются на основании социального партнерства и заключённых трудовых договоров.
- 2) Соблюдение установленных законами и другими нормативными документами прав сотрудника в сфере труда.
- 3) Своевременная выплата и понятная схема заработной платы, объективность системы оплаты труда и мотивации сотрудников.
- 4) Предоставление ежегодного оплачиваемого отпуска
- 5) Предоставление дополнительного оплачиваемого отпуска за ненормированный рабочий день.

- 6) Развитие системы негосударственного пенсионного обеспечения сотрудников предприятия за счет средств работодателя.
- 7) Способствование развитию личных и профессиональных способностей сотрудников, для поддержания инициатив в решении вопросов развития предприятия.
- 8) Развитие и обучение сотрудников, организация условий для профессионального и карьерного роста, поддержание работоспособности, мотивация к производственно-эффективной работе.
- 9) Определение прозрачного и понятного механизма для выплаты доли прибыли участникам общества.
- 10) Добросовестное осуществление обязательств по оплате налогов и сборов. [33]

3.3 Определение стейкхолдеров предприятия

Стейкхолдеры – это заинтересованные стороны, на которые деятельность предприятия оказывает прямое и косвенное влияние. Структура стейкхолдеров предприятия ООО «СКАН» представлены в таблице.

Совет директоров, собственники и генеральный директор самостоятельно принимают решения относительно Общества.

Для сотрудников на предприятии созданы:

- достойные условия труда;
- предоставляется возможность для карьерного, профессионального личного роста;
- осуществляется социальная поддержка сотрудников.

3.4 Определение элементов программы КСО

Структура программы КСО представлена в таблице

Таблица 39 – Структура программы КСО

Наименование мероприятия	Элемент	Стейкхолдеры	Сроки реализации мероприятия	Ожидаемый результат от мероприятия
Обучение сотрудников	Социально-ответственное поведение	Сотрудники	Ежегодно	Курсы повышения квалификации, получение наиболее высшего разряда, семинары

Программа единовременн ой материальной помощи	Социально- ответственн ое поведение	Сотрудники	Ежегодно	Улучшение условий сотрудникам, оказавшимся в тяжелой материальной ситуации
Охрана труда	Социально- ответственн ое поведение	Сотрудники	Ежегодно	Снижение производственно го травматизма, сохранение здоровья сотрудников, поддержание морально- психологическог о настроения
Местное сообщество	Социально- ответственн ое поведение			Поощрение клиентов

Обучение сотрудников

Целями обучения и развития сотрудников будут являться формирование высокопрофессионального кадрового потенциала сотрудников после прохождения курсов повышения квалификации, способного оказать эффективную и профессиональную работу.

Наиболее актуальными и стратегическими направлениям будут считаться:

1. улучшение технологий и бизнес – процессов общества для реализации услуг,
2. правовое обеспечение деятельности предприятия,
3. экономические и финансовые вопросы деятельности общества,
4. прохождение переподготовки сотрудников.

Программа единовременной материальной помощи.

На предприятии, вместе с выплатами основной части заработной платы, существуют дополнительные поощрения, выплачиваемые в результате оказания человека в трудной жизненной ситуации, а также нематериальная мотивация персонала.

Охрана труда

В ООО «СКАН» проводится работа по охране труда на основании стандарта предприятия «Система управления охраной труда в ООО «СКАН» утвержденного генеральным директором на основании «Положения о системе управления охраной труда, пожарной и экологической безопасностью производственной деятельности ООО «СКАН».

Основными целями системы управления охраной труда предприятия являются:

1. сохранение здоровья и работоспособности сотрудника в процессе труда;
2. предупреждение производственного травматизма;
3. устранение неблагоприятных факторов производственной среды и трудового процесса;
4. обеспечение требований безопасности в процессе производственной деятельности;
5. организация проведения инструктажей, обучения.

Местное сообщество

ООО «Скан» - рекламно-производственная компания, оказывающая рекламные услуги любой сложности.

Предприятие, в свою очередь, поощряет своих клиентов, устраивая розыгрыши, аукционы и лотереи.

Для постоянных клиентов предусмотрена гибкая система работы, специальные скидки и предложения. Срочные заказы постоянных клиентов могут выполняться во внеурочное время и даже в праздники.

3.5 Определение затрат на программу КСО

Предполагаемые затраты для мероприятия КСО:

Таблица 40 – Предполагаемые затраты на мероприятия КСО

Мероприятие	Единица измерения	Цена	Стоимость реализации предполагаемых затрат
Обучение сотрудников	Тыс. руб.	500	500
Программа единовременной материальной помощи	Тыс. руб.	400	400
Охрана труда	Тыс. руб.	100	100
Местное сообщество	Тыс. руб.	1500	1500
Итого	Тыс. руб.	2500	2500

Социальная политика предприятия направлена на обеспечение равнозначного социального статуса и создания благоприятного психо-эмоционального климата в коллективе. В коллективном договоре установлен единый перечень и размер социальных льгот, гарантий и компенсаций с учетом экономических возможностей предприятия. Льготы и гарантии, социальные программы и программы помощи сотрудникам позволяют привлекать и удерживать наиболее ценных специалистов.

3.6 Оценка эффективности программ и выработка рекомендаций

Программы КСО соответствуют целям и стратегиям предприятия, а именно производится обучение и развитие персонала, на протяжении всего рабочего года, проводятся семинары и тестирование сотрудников.

Принятая на предприятии программа КСО соответствует прямым и косвенным интересам стейкхолдера. Она является развитием социального потенциала персонала, что соответствует достойному осуществлению их профессиональной деятельности.

На предприятии ведется постоянный мониторинг качества выполнения данной программы, отчеты, по результатам которого контролируются Генеральным директором ООО «СКАН».

Из выше перечисленного можно сделать выводы, что разработанная программа будет направлена на внутренний и внешний КСО и это в принципе достаточно для соответствующего отношения между предприятием и сотрудниками.

Заключение

Выявление и исследование факторов формирования затрат обеспечивает решение следующих задач, необходимых для каждого конкретного предприятия:

- 1) информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений с учетом их экономических последствий;
- 2) наблюдение и контроль за фактическим уровнем затрат;
- 3) исчисление себестоимости выпускаемых продуктов для оценки готовой продукции и расчета финансовых результатов;
- 4) выявление и оценка экономических результатов деятельности отдельных структурных подразделений;
- 5) систематизация учетной информации для принятия решений долгосрочного характера: об изменении ассортимента продукции, капитальных вложениях в основные фонды и т.п.

Для обеспечения исполнения перечисленных задач, на предприятии должна быть организована единая учетная система, которая в текущей деятельности осуществляет следующие последовательные функции:

- 1) первичное отражение затраченных ресурсов в производстве по мере их возникновения в процессе производственной деятельности;
- 2) локализация данных о производственных затратах по видам деятельности, производствам, местам возникновения затрат и т.д.;
- 3) группировка затрат по времени их возникновения: прошлые затраты, затраты отчетного и будущих периодов;
- 4) распределение общих расходов предприятия между производственными подразделениями.

Проведенный анализ предприятия – объекта исследования показывает, что хотя в целом предприятие прибыльно, отдельные его подразделения убыточны.

В связи с этим можно дать следующие рекомендации руководству предприятия:

1. Провести анализ необходимости в убыточных подразделениях. Возможно, подразделение является имиджевым или позволяет предоставлять клиентам комплексные услуги или приносит другие виды нематериальной выгоды для предприятия.

2. В случае решения о сохранении этих подразделений необходимо принять меры по увеличению объема продаж, т.к. одна из причин убыточности – неполное использование имеющихся ресурсов.

Если никаких нематериальных выгод от существования убыточных подразделений нет, то нужно рассмотреть вопрос о ликвидации этих подразделений или замене их другими.

Совершенствование управленческого учета можно осуществить следующими способами:

- Повысить маржинальный доход, в результате чего произойдет реструктуризация продуктовой линейки.
- Повысить маржинальный доход, в результате чего произойдет реструктуризация политики ценообразования.
- Сфокусировать систему мотивации коммерческих сотрудников.
- Снизить производственную себестоимость.
- Снизить производственную себестоимость за счет пересмотра нормативов и технологических карт.
- Провести изменения в структуре запасов готовой продукции и материалов.

Список использованных источников

1. Ромат Е.В. «Реклама: Учебник для вузов. 9-е изд. Стандарт третьего поколения» – СПб: Питер – 2016г; –544стр.
2. Федеральный закон "О рекламе" " от 13.03.2006 № 38-ФЗ
3. Гражданский кодекс РФ. Федеральный закон от 30.11.94 №51-ФЗ (в редакции ФЗ №352-ФЗ от 27.12 2009 г.).
4. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ (с изменениями от 28 июля 2012 г.)
5. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н (с изм. и доп.)
6. Расходы на рекламу (пп. 28 п. 1 и п. 4 ст. 264 НК РФ) [Электронный ресурс]//URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63929/d80a04f52860ad3aa28f935d17545e770bесе709/ (дата обращения 17.04.2017).
7. Лидовская Ольга, «Оценка эффективности маркетинга и рекламы» / Пособие для студентов / Лидовская Ольга – СПб – Издательский дом "Питер"; 2008г – 146 стр.
8. Ассоциация Коммуникационных Агентств России (АКАР) [Электронный ресурс] /URL: <http://www.akarussia.ru/> (дата обращения: 17.04.2017).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н (с изм. и доп.)
10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 33 н. (в редакции Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 г. №116н).
11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению. Утверждено Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н)

12. Приказ Минфина РФ от 28.06.2000 № 60н «Об утверждении методических рекомендаций о порядке формирования бухгалтерской отчетности организации».

13. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. №129-ФЗ (ред. ФЗ №261–ФЗ от 23.11.2009 г.)

14. Керимов В.Э. «Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы» / Учебник для бакалавров / В.Э. Керимов – 8 изд. – М.; 2015г. – 384стр

15. Бехтерева Е.В. «Себестоимость. От управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов» – 2017г.

16. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 11.03.2009) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)), «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008 № 12522)

17. Кожин В.Я. Налоговый учет: Пособие для бухгалтера./ В.Я.Кожин – М.: КНОРУС, 2010. – 656 с.

18. Бакаев А.С., Безруких П.С. Бухгалтерский учет: Учебник./ А.С.Бакаев, П.С.Безруких – М.: Бухгалтерский учет, 2010.– 736 с.

19. Безруких П.С. Бухгалтерский учет: Ученик / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2010. – 719 с.

20. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский учет. 3-е изд./ Н.А.Каморджанова, И.В.Карташова – СПб: Питер, 2012. – 304 с.

21. Безруких П.С. Бухгалтерский учет: Ученик / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2010. – 719 с.

22. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов./ В.Б.Ивашкевич– М.: Юристъ, 2010.- 618 с

23. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Издание 5-е, переработанное и дополненное./ В. П.Астахов – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2011. – 960 с.

24. Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите: Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям "Бухгалтерский учет, анализ и аудит", "Финансы и кредит", "Налоги и налогообложение" / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 543 с.

25. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 477 с.

26. Управленческий учет и анализ. С примерами из российской и зарубежной практики: Уч.пос. / В.И. Петрова, А.Ю. Петров, И.В. Кобищан и др. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 304 с.

27. Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Электронный ресурс] : Учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 248 с.

28. Этрилл, П. Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов / П. Этрилл, Э. МакЛейни; Пер. с англ. В. Ионов. - М.: Альпина Пабли., 2012. - 648 с.

29. Молчанов, С.С. Управленческий учет за 14 дней. Экспресс-курс / С.С. Молчанов. - СПб.: Питер, 2013. - 480 с.

30. ВОК – член Международного комитета по КСО: Стандарты по КСО

[электронный ресурс] / Корпоративная социальная ответственность.
URL: <http://www.ksovok.com/standarts.php> (дата обращения: 17.04.2017)

31. Баранова Ю. А. Социальная ответственность бизнеса: теоретический аспект / Ю. А. Баранова // Вестник Московского государственного университета культуры и искусств. - 2012. - № 4. - С. 225-228.

32. Социальная ответственность в интересах устойчивого развития / Г. С. Розенберг [и др.] // ЭКиП: Экология и промышленность России. - 2012. - № 6. - С. 32-37.

Приложение А

Сравнительная характеристика бухгалтерского и управленческого учета

Основные отличия	Бухгалтерский	Управленческий
Основная цель	Обеспечение информацией о финансовом состоянии предприятия, его платежеспособности и финансовой устойчивости	Обеспечение полезной информацией менеджеров с целью повышению эффективности деятельности предприятия
Обязательность ведения учета	Ведение обязательно	Ведение необязательно
Правила ведения учета	Осуществляется в соответствии с принятыми и узаконенными нормами (в России – ПБУ).	Осуществляется по внутренним правилам организации
Методы ведения учета	Документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета и двойная запись, балансовое обобщение и отчетность.	Управленческий учет ведут по правилам, установленным самой организацией
Объект учета	Предприятие в целом	Подразделения предприятия
Частота составления отчетности	Ежегодные отчеты. Менее детализированы – ежеквартальные отчеты.	Ежедневно, еженедельно, ежемесячно
Пользователи информации	Собственники, кредиторы, инвесторы, налоговые	Руководители предприятия

	органы, внебюджетные фонды, органы государственной власти	(менеджеры) разного уровня полномочий и ответственности.
Степень точности информации	Все данные должны быть точными	Приблизительная информация, которая подлежит быстрой обработке
Масштабы учета	Информация о деятельности всей организации	Охватывает небольшие участки и сферы деятельности организации
Временные рамки информации	Информация об операциях, случившихся в прошлом	Информация прогнозного характера и о прошлых событиях

Приложение Б

Преимущества и недостатки методов учета затрат и расчета себестоимости продукции

Метод учета затрат	Преимущества	Недостатки
Позаказный	• позаказная система может быть использована для оценки эффективности и выполнения заказов.	• требует большого количества счетной работы, на что необходимы дополнительные денежные средства; • анализ затрат по подразделениям может быть проведен при анализе первичных данных.
Попроцессный	• сбор затрат не требует много усилий и является вполне экономичным.	• усреднение затрат может привести к неточностям в расчетах, когда продукт или его материальный компонент не полностью однородны.
Попередельный	• простота ведения учета; • отсутствие карточек учета отдельных заказов.	• применяется на предприятиях массового производства
«Стандарт-кост» (StandardCosts)	• способность определения негативных направлений в формировании затрат	• зависимость от внешних условий (законодательство, влияние инфляции); • затруднение в

	и прибыли; • экономия на ведении учетных записей.	определении остатков готовой продукции на складе и НЗП при инфляции и изменении цен на рынке.
«Директ-костинг» (Direct-Costing-Sistem)	• высокий уровень контроля себестоимости и отдельных статей затрат; • исключение трудоемкой работы по распределению косвенных затрат.	• трудности в процессе точного распределения затрат на переменные и постоянные; • не дает ответа на вопрос, сколько стоит производственный продукт и какова его полная себестоимость; • не отвечает требованиям отечественного бухгалтерского учета, задачей которого является составление точных калькуляций.
ABC (Activity Based Costing)	• полный контроль над затратами в местах их возникновения; • точность определения себестоимости; • выявление неэффективного	• сложность системы; • большие затраты на создание и эксплуатацию системы.

	расходования ресурсов.	
Концепция управления затратами жизненного цикла (Life Cycle Costing - LCC)	• возможность точного определения стадии ЖЦП и рисков дальнейшего развития организации.	• сложность системы; зависимость от человеческого фактора.
ЛТТ (Just-in-time) Точно в срок	• точность формировании себестоимости; • высокое качество продукции при пониженном уровне производственных потерь; • снижение объема ТМЗ и затрат на их содержание.	• ориентирован на мелкосерийное производство.
Таргет-костинг (Target costing) – целевое калькулирование	• обеспечивает контроль затрат еще на стадии разработки продукции	• оставляет без внимания фактор качества продукции.