

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ  
**Кафедра «Учет, анализ и аудит»**

**УЧЕТ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ ОПТОВОЙ  
ТОРГОВЛИ**

**Выпускная квалификационная работа  
(бакалаврская работа)**

**обучающегося очной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
4 курса группы 0601305  
Глубоковой Дарьи Андреевны**

Научный руководитель:  
д.э.н, профессор  
Зимакова Л.А.

**БЕЛГОРОД, 2017**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА ИЗДЕРЖЕК НА ПРЕДПРИЯТИИ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ .....	6
1.1. Понятие и классификация затрат в управленческом учёте .....	6
1.2. Отличительные особенности оптовой торговли, влияющей на организацию учёта издержек .....	14
ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЮЖНОЙ СБЫТОВОЙ ДИРЕКЦИИ – ФИЛИАЛА ООО «КНАУФ ГИПС» .....	22
2.1. Общая характеристика объекта исследования .....	22
2.2. Анализ финансового состояния ООО «КНАУФ ГИПС» .....	30
2.3. Характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС» .....	35
ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ .....	41
3.1. Первичный учёт издержек обращения .....	41
3.2. Аналитический и синтетический учёт издержек .....	47
3.3. Управленческий учёт издержек обращения .....	52
3.3. Пути совершенствования учёта издержек обращения в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС» .....	59
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....	73
ПРИЛОЖЕНИЯ .....	78

## ВВЕДЕНИЕ

Необходимость качественных сдвигов в экономике, перехода ее на пути рыночного развития, выдвинуло в число обязательных условий повышения эффективности производства экономию и рациональное использование всех видов ресурсов. Для этого необходимо привести в действие имеющиеся организационно-экономические резервы, вести решительную борьбу с расточительством и потерями.

В связи с этим ведение действующего контроля затрат с целью постоянного снижения их величины становится одной из важнейших задач системы управления предприятием. Особую специальную роль в ее решении играет учёт, призванный обеспечить систему управления качественной информацией об издержках обращения.

Изучение издержек управления в сфере торговли в современных условиях хозяйствования имеет большое практическое значение. Эта проблема приобретает особую актуальность, так как результаты работы каждого предприятия, его конкурентоспособность находятся во все большей зависимости от уровня производственных затрат.

Правильная организация учёта издержек обращения дает возможность выявить резервы их снижения. Учёт позволяет своевременно отражать производственные затраты и контролировать ход выполнения плана по издержкам обращения, расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Он способствует строжайшему соблюдению сметно-финансовой дисциплины и режима экономии, внедрению и управлению хозяйственным расчетом.

Для усиления контроля за издержками обращения торгового предприятия необходимо проанализировать каждую статью издержек обращения. Такой анализ помогает полнее вскрыть резервы сокращения издержек обращения, способствует более эффективному использованию всех видов ресурсов, труда, основных фондов, топлива, энергий и материалов. Совершенствование учёта

издержек обращения ведет к более правильному отражению и в свою очередь отысканию дополнительных резервов их сокращения.

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по совершенствованию учёта издержек обращения в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар).

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть понятие и классификацию издержек на предприятии оптовой торговли;
- выявить особенности оптовой торговли, влияющие на организацию учёта издержек;
- охарактеризовать деятельность Южной сбытовой дирекции – филиала ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар);
- описать ведение синтетического и аналитического учёта издержек обращения.

Теоретическая основа работы – нормативные и законодательные акты, учебная литература, статьи, научные журналы в области бухгалтерского управленческого и финансового учёта издержек обращения. В качестве информационной базы выступала годовая бухгалтерская финансовая отчётность за 2014-2016 гг., первичные документы, регистры аналитического и синтетического учёта. При выполнении работы использовались следующие методы исследования: анализ, синтез, диалектический метод, сбор фактов, обработка информации.

Объектом исследования является Южная сбытовая дирекция – филиал ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар). Предметом исследования является учёт издержек обращения. Период исследования данной выпускной квалификационной работы – 2014-2016 гг.

Работа изложена на 72 страницах машинного текста и состоит из введения, 3 глав, заключения, списка используемой литературы и приложений. В работе содержится 11 таблиц, 6 рисунков, приложено 19 документов.

В 1 главе описаны теоретические основы учёта издержек обращения на предприятии оптовой торговли. В данной главе так же рассмотрены различные трактовки понятия издержек и затрат, описаны отличительные особенности оптовой торговли, влияющие на организацию учёта издержек.

Во 2 главе представлена организационно-экономическая характеристика Южной сбытовой дирекции – филиала ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар), проведен анализ основных экономических показателей, таких как ликвидности, финансовой устойчивости и платежеспособности. Так же в данной главе описаны особенности ведения бухгалтерского учёта в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар).

В 3 главе детально раскрыта бухгалтерская информация об издержках обращения Южной сбытовой дирекции – филиала ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар), в том числе описана первичная документация по учёту издержек обращения, организация их синтетического и аналитического учёта, а также предложены рекомендации по совершенствованию учёта издержек обращения в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар). В заключении сосредоточены основные выводы данной выпускной работы.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА ИЗДЕРЖЕК НА ПРЕДПРИЯТИИ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ

## 1.1. Понятие и классификация затрат в управленческом учёте

В экономической литературе отечественных и зарубежных авторов существует несколько подходов к пониманию терминов «затраты», «расходы», «издержки» и других близких к ним по смыслу понятий. Приведем несколько мнений зарубежных специалистов.

Известные американские экономисты в сфере управленческого учёта Р.Энтони и Дж.Рис предлагают использовать четыре категории: издержки (стоимость), затраты, расходы и выплаты. Для четкого понимания этих терминов специалистами необходимо конкретизировать каждое из них.

Издержки (стоимость) – это денежное выражение суммы ресурсов, используемых для достижения определенной цели.

Затраты – это уменьшение активов (обычно денег) или увеличение обязательств (чаще счетов к оплате), которые связаны с существованием издержек. Стоимость всех товаров и услуг, приобретенных в определенном учётном периоде, равна затратам этого периода.

Расходы – это статья издержек, которые относятся к текущему учётному периоду. Расходы представляют собой ресурсы для получения доходов в течение текущего периода. Если возникают затраты, то появившиеся издержки относятся либо к активам, либо к расходам. Издержки способствуют увеличению активов, если они принесут доход в будущем. В противном случае это расходы, то есть уменьшение нераспределенной прибыли в текущем периоде.

Выплаты денежных средств – это затраты, как и любые платежи наличными, такие как погашение кредиторской задолженности или выплата акционерам их дохода [54, С.46].

Также этой точки зрения придерживаются американские специалисты по бухгалтерскому учёту Б. Нидлз, Х. Андерсон и Д. Колдуэлл. Они считают, что расходы – это затраты, понесенные в ходе получения доходов при производстве товаров и оказании услуг [42, С.46] . Авторы не дают определения понятий затрат и издержек.

Иной подход у немецкого экономиста Г. Шмалена. По его мнению, расходы – это совокупность платежей и кредиторской задолженности предприятия. Затраты – это совокупность выраженных в денежной форме расходов предприятия, которые ведут к уменьшению доли чистого имущества [53, С.398-399].

Датские экономисты Й. Ворст и П. Равентлоу не используют понятие «расходы». Их точка зрения такова – издержками является денежное выражение затрат производственных факторов, которые необходимы для осуществления предприятием своей производственной деятельности и реализации продукции [22, С.50].

Можно осветить и другие комментарии, но они не придадут дополнительной ясности. Затраты формируются с помощью расходов, а расходы – с помощью затрат или издержек. Возможно, неоднозначность в толковании терминов образуется из-за недостаточной экономической квалификации и нескоординированной работы переводчиков с разных языков.

Обратимся к текстам авторитетных отечественных специалистов, которые сформулировали более согласованные понятия терминов.

Так, по мнению М.А. Вахрушиной, затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг) называют издержками производства. В отечественной практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин «затраты на производство» [19, С.32].

Так же она указывает на то, что наиболее часто в экономической литературе термин «затраты» приравнивается к понятию «расходы». Однако более внимательное сравнение этих категорий говорит об их существенных

различиях. Обратившись к международным стандартам бухгалтерского учёта, можно увидеть, что к расходам относят убытки и затраты, которые предприятие несет при осуществлении своей основной деятельности. Зачастую, они представляют собой форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчёте о прибылях и убытках, где между понесенными затратами и полученными средствами по определенным статьям дохода существует взаимосвязь. Данный подход получил название - соответствие расходов и доходов [22, С.34].

А. Д. Шеремет в своем учебном пособии раскрывает понятие затрат как потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары или услуги. Затраты отражают, какие и в каком объёме ресурсы потребляются, так же нельзя забывать, что эти затраты необходимы для осуществления конкретных задач и достижения поставленных целей. Примером таких задач можно назвать производство продукта, функционирование отдела, оказание услуг, для которых следует рассчитать величину использованных ресурсов, выраженных в денежном эквиваленте [52, С.33, 41].

С такой формулировкой соглашается С.А. Николаева, которая раскрывает затраты как стоимостное выражение использованных материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов в хозяйственной деятельности организации за отчётный период. Затраты могут быть отражены либо в активах, либо в расходах организации.

Вслед за этим, она отмечает, что данные понятия часто подменяют друг другом, хотя на самом деле эти категории имеют значительные отличия и могут употребляться как синонимы исключительно в конкретном тексте. По мнению автора, расходы – это отток экономических выгод в течение отчётного периода в форме уменьшения или использования активов организации или увеличения ее обязательств, приводящий к уменьшению капитала, отличный от распределения капитала между участниками организации [45, С.18].

Н.П. Кондраков и М.А. Иванова представляют затраты как стоимость ресурсов, использованных на конкретные цели. При этом они выделяют три составляющих:

- 1) затраты выражаются величиной использованных ресурсов (материальных, трудовых, финансовых);
- 2) величина использованных ресурсов должна быть представлена в денежном выражении для обеспечения их соизмерения;
- 3) понятие затрат должно обязательно соотноситься с конкретными целями и задачами. К таким задачам можно отнести производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, осуществление капитальных вложений, функционирование отдела, службы и т.п. [32, С.22].

По мнению большинства авторов, в экономической теории при производстве продукции понятие «издержки» используется как аналог понятия «затраты». Понятия «затраты на производство» и «издержки производства» в основном считают как идентичные. В качестве схожих по смыслу значений рассматривают такие категории: «затраты на производство и продажу продукции», «издержки производства и обращения» и «расходы по обычным видам деятельности» [28, 30, 32].

В заключение, изложим позицию О.Н. Волковой. Она отмечает, что бухгалтерам, экономистам и финансистам необходимо четко определять границы понятий расходов, затрат и себестоимости. Значение термина «издержки», которое употребляют экономисты-теоретики, близко понятию «потребленные ресурсы» в широком смысле. Затраты, расходы и себестоимость по-разному понимаются представителями различных экономических специальностей. Бухгалтеры, например, однозначно определяют, что такое себестоимость, но в то же время не разграничивают понятия расходов и затрат. Финансисты же четко знают, что такое расходы, а остальными категориями пренебрегают. На этот счет в экономической теории не дано никаких конкретных объяснений [20, С.86].

В финансовой литературе о расходах говорят как о любых выплатах, которые производит предприятие в процессе своей хозяйственной деятельности, относящихся, прежде всего, к денежному потоку предприятия. То есть, расходы – это платежи, которые представляют собой движение денежных средств по денежным счетам и в кассе организации и которые фиксируются в отчёте о движении денежных средств (форма № 4 бухгалтерской отчётности).

Специалисты в сфере финансового и налогового учёта принимают за расходы только те затраты (стоимость тех ресурсов), которые позволено отнести на уменьшение дохода при исчислении величины налогооблагаемой прибыли. Такая трактовка идет в разрез с «финансовым» представлением о расходах как о выплатах. Так например, в учёте расходами не признаются затраты на оплату командировок выше утвержденной нормы, выплаты денежных средств на приобретение и создание объектов основных средств и нематериальных активов. Несмотря на это, амортизационные отчисления, не связанные с движением денежных средств в отчётном периоде, являются расходами.

О.Н. Волкова придерживается мнения, что учётной категорией, соответствующей понятию «потребленные ресурсы», является категория затрат, которые автор трактует как стоимостные оценки ресурсов, которые организация использует в процессе своей деятельности для ее эффективного функционирования[20, С.87-88].

В основу классификации затрат в управленческом учёте положены основные задачи, которые должна решать предлагаемая классификация:

- управление себестоимостью
- осуществление планирования
- контроль

Выделим из различных классификаций наиболее существенные группы затрат:

1) Релевантные затраты – это затраты, зависящие от принимаемого решения. Например, выбор арендуемого помещения. Релевантность затрат зависит от обстоятельств и при планировании следует это учитывать.

Нерелевантные затраты – это затраты, которые не зависят от принимаемого решения. Например, затраты прошлых периодов, на которые нельзя повлиять.

2) Вмененные затраты – это воображаемые затраты, они характеризуют возможность, которая потеряна или которой жертвуют, когда выбор какого-то альтернативного курса действий требует отказа от другого. Например, вмененный расход на управление дочерним предприятием, издержки риска и прочее. Вмененные затраты могут возникать в случае ограниченности ресурсов.

Реальные затраты – это затраты, которые действительно имели место в данном отчётном периоде, они подтверждаются первичными документами.

3) Внешние затраты – это затраты на приобретение сырья, средств труда, оплату услуг сторонним поставщикам и подрядчикам и другие.

Внутренние затраты – это затраты на осуществления производственной деятельности.

4) Инкрементные затраты – это разность между затратами двух сопоставимых вариантов решений. В одном из вариантов они могут присутствовать, а в другом присутствовать в большей или меньшей сумме.

5) Переменные затраты – это затраты, которые имеют пропорциональную зависимость от объёмов производства. Совокупные переменные затраты имеют линейную зависимость от объёма производства, а переменные затраты на единицу продукции – постоянную величину.

Постоянные затраты – это элемент затрат или расходов, который не зависит от объёмов производства в краткосрочном периоде.

6) Приростные затраты – это дополнительные затраты в связи с увеличением объёма выпуска продукции. В них могут включаться дополнительные затраты, возникающие в результате конкретно принятого решения, их используют при оценке освоения новых секторов сбыта.

Пределные затраты – дополнительные затраты на единицу продукции. Пределные затраты позволяют определить дополнительный доход от продажи единицы товара [46].

Издержки – совокупность различных видов затрат на производство и продажу продукции.

Принципы группировки издержек:

- принадлежности затрат к элементам прошлых расходов, к живому труду и его оплате или к элементам прибавочного продукта,
- обобщения отдельных взаимосвязанных расходов, отнесенных к определенному месту с целью контроля за уровнем его затрат,
- отнесения затрат, связанных с изготовлением продукции и оказанием услуг на их конкретные виды [29].

Группировка и учёт издержек по местам их возникновения затрат. Место возникновения затрат - это структурное подразделение предприятия, в котором организуется планирование, нормирование и учёт издержек производства для контроля и управления затратами производственных ресурсов (например: рабочее место, отдел, мастерская и другие). Места возникновения затрат являются объектами аналитического учёта затрат.

Группировка и учёт издержек по центрам ответственности. Центр ответственности – это сегмент предприятия. Цель данного вида учёта - накапливать информацию о затратах и доходах по каждому центру ответственности так, чтобы отклонения от сметы могли возлагаться на ответственное лицо. На основе этих отчётов руководитель может сделать вывод о степени отклонения от сметы по различным статьям расходов [41].

Группировка и учёт издержек по объектам калькулирования. Носителями затрат могут быть виды продукции, предназначенные для реализации изделия, группы однородных изделий, заказы, объекты, этапы строительства и другие.

Затраты в финансовом учёте группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим пяти элементам:

1. материальные затраты

2. затраты на оплату труда
3. отчисления на социальные нужды
4. амортизация основных фондов
5. прочие затрат [11].

В бухгалтерском управленческом учёте группировка издержек по элементам затрат должна осуществляться в целом по организации: основные материалы, материалы общего назначения, горюче-смазочные материалы, энергетические затраты, заработная плата, социальные выплаты, включаемые в себестоимость, услуги сторонних организаций, налоги и сборы, транспортные расходы и расходы на рекламу, арендные платежи, калькуляционные расходы, специальные затраты.

Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ 10/99) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учёте информации о расходах коммерческих организаций. В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества [11]. Выбытие активов называется оплатой.

Не признается расходами организации выбытие активов:

- связанные с приобретением и созданием внеоборотных активов;
- в качестве вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций, связанные с приобретением акций акционерного общества и иных ценных бумаг без дальнейшей их перепродажи;
- по договорам комиссий, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и других;
- в порядке предварительной оплаты материально–производственных запасов, работ, услуг и иных ценностей;
- в виде авансов, задатков в счет оплаты материально–производственных запасов, работ, услуг и иных ценностей;

– погашение кредита, займа, взятых организацией [33, С.68].

Приведенный выше перечень выбытия активов, позволяет сделать вывод, что термин «расходы» предусматривает определенные ограничения по целям использования ресурсов. Кроме того, ПБУ 10/99 «Расходы организации» устанавливает конкретные условия для признания расходов в бухгалтерском учёте и отчёте о прибылях и убытках [11]. В зависимости от условий осуществления, характера и направления деятельности организации, ее расходы подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Согласно Налоговому Кодексу Российской Федерации, расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиками (п. 1 ст. 252) [2]. Обоснованными считаются экономически оправданные затраты, по которым для целей налогообложения устанавливаются лимиты (нормы расхода), в пределах которых они подлежат признанию – по оплате суточных при нахождении работников в командировке, полевого довольствия, компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и некоторым другим расходам. В бухгалтерском учёте подобные расходы признаются по фактическим затратам.

Документально подтвержденными считаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в установленном законодательством порядке. Следует отметить, что данное условие признания расходов в налогообложении не отличается от признания расходов в бухгалтерском учёте, поскольку в бухгалтерском учёте все записи в учётных регистрах осуществляются только на основе правильно оформленных бухгалтерских документов.

## **1.2. Отличительные особенности оптовой торговли, влияющие на организацию учёта издержек**

Для выявления отличительных особенностей оптовой торговли, влияющих на организацию учёта издержек обращения, необходимо дать четкое определение розничной и оптовой торговли. В общем смысле, торговля – процесс обмена товарами, услугами, ценностями и деньгами. В частности, это вид деятельности (в том числе предпринимательской), связанный с куплей-продажей товаров.

Розничная торговля представляет собой завершающий этап продажи товаров конечному потребителю в небольших объёмах, который производится в магазинах, супермаркетах, универмагах, гипермаркетах и других пунктах сети розничной торговли [14, С.34].

Для эффективного руководства деятельностью предприятия, занимающегося розничной торговлей, следует обладать полной, точной, объективной, своевременной и достаточно детальной экономической информацией. Это возможно при ведении бухгалтерского учёта на предприятии.

Основным объектом бухгалтерского учёта в розничной торговле являются товары, поэтому бухгалтерия предприятия, основной вид деятельности которого – розничная торговля, призвана обеспечить детальный учёт поступающих товаров и своевременное отражение в учёте операций, связанных с их выбытием.

Бухгалтерский учёт розничной торговли ставит перед собой следующие цели:

- контроль за сохранностью товаров;
- своевременное предоставление руководству организации информацию о фактическом доходе, о количестве товарных запасов и эффективности их использования [39, С.87].

Оптовая торговля – это деятельность, предусматривающая продажу товаров крупными партиями для тех, кто приобретает их с целью дальнейшей реализации(перепродажи) или использования в процессе собственного производства ради извлечения прибыли. Особенностью данного вида торговли

можно считать то, что платежи осуществляются безналичными денежными средствами [17, С.83].

Оптовая торговля занимает промежуточное место между производителем и предприятиями розничной торговли. Также способствует ускорению движения товаров, синхронизации производства и потребления. Выделяют следующие отличия оптовых торговцев от розничных:

- «оптовик» не уделяет должного внимания стимулированию сбыта, состоянию магазина и его местоположению;
- «оптовик», в основном, имеет дело с крупными клиентами;
- по объёму оптовые сделки, обычно, в разы крупнее розничных;
- конъюнктура рынка «оптовика», как правило, значительно больше, чем у розничного торговца;
- правовые нормы и налоговая политика, регулирующие деятельность оптовых и розничных торговцев, имеет свои особенности.

Каналы оптовой торговли представляют собой оптовые склады и базы, оптовые рынки, оптовые торговые центры. Сбыт продукции через оптовые склады и базы осуществляют средние и крупные торговые организации, имеющие большой объём товарооборота.

Оптовый рынок - это оптовая зона, занимающаяся выполнением торговых операций. Малые и средние торговые организации, получающие основной доход от перепродажи товаров небольшими партиями, преимущественно ведут свою деятельность на оптовых рынках [44, С.73].

При осуществлении хозяйственной деятельности, у торговых предприятий неизбежно появляются расходы, которые связаны с процессом доведения приобретенных товаров до конечного потребителя. Эти расходы, выраженные в денежной форме, являются дополнением к расходам по оплате товаров, называют издержками обращения.

Состав издержек для целей бухгалтерского учёта до 1 января 2002 г. регулировался Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учёту затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых

результатов на предприятиях торговли (утвержденные приказом Комитета Российской Федерации по торговле от 20 апреля 1995 г. № 1-550/32-2). В настоящее время Методические рекомендации применяются только в той части, которая не противоречит требованиям ПБУ 10/99 «Расходы организации» и главе 25 Налогового Кодекса Российской Федерации «Налог на прибыль организаций», так как на данный момент эти документы устанавливают перечень расходов предприятий для целей бухгалтерского учёта и налогообложения.

Важной задачей учёта издержек обращения является обеспечение своевременного, полного и достоверного отражения реальных расходов и контроль за эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

К соответствующим статьям издержек обращения относят все затраты торгового предприятия в полном объёме, однако в целях налогообложения прибыли нормируются следующие расходы:

- компенсации за пользование личным транспортным средством в служебных поездках;
- представительские расходы;
- затраты на служебные задания в части оплаты суточных;
- плата за повышение квалификации работников на основе договоров с учебными заведениями, а также за предоставление услуг по подготовке и переподготовке кадров и другие.

Предприятия, несущие расходы, которые относятся к последующим отчётным периодам, но подлежащие оплате в текущем отчётном периоде, учитываются отдельно на счете 97 «Расходы будущих периодов». Такие расходы подлежат отнесению на издержки обращения в течение срока, к которому они относятся.

К расходам будущих периодов можно отнести:

- затраты на проведение ремонта основных средств, без создания резерва для него;

- арендная плата за аренду отдельных объектов основных средств;
- расходы на подписку периодических изданий;
- расходы по оплате услуг телефонной, сети Интернет и других видов связи;
- другие аналогичные расходы [33, С.81].

Для предприятий целесообразно создание резервов предстоящих расходов, которые позволяют достоверно отражать эти расходы в издержках обращения отчётного периода. Они учитываются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Отчислений, которые относятся на издержки обращения, позволяют создавать следующие резервы:

- на предстоящую оплату отпусков;
- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- на выплату вознаграждения по итогам работы за год;
- фонд или резерв на ремонт основных средств.

Каждое торговое предприятие самостоятельно оценивает необходимость образования резервов в своей учётной политике. Не относятся на затраты предприятия расходы напрямую не связанные с торговой деятельностью, а так же расходы капитального характера, так как соответствующие затраты включаются в издержки путем начисления амортизации [49, С.124].

В методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовые результатов на предприятиях потребительской кооперации, утв. МинФинном РФ от 27.03.96 № 32, представлены следующие статьи издержек обращения:

- 1) На статье «Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования, инвентаря и легкового автотранспорта» отражается:
  - плата за текущую аренду торгово-складских зданий, строений и помещений, сооружений, оборудования, инвентаря и других отдельных объектов основных средств;
  - расходы на коммунальные услуги;

- расходы на содержание помещений, уборку примыкающих к ним участков территории, вывоз мусора, включая стоимость материалов, израсходованных на эти цели;

- расходы на проведение противопожарных мероприятий;

- расходы на содержание и обслуживание средств сигнализации;

- расходы на содержание служебных легковых автомобилей: расходы на содержание гаражей, техническое обслуживание автотранспорта.

2) На статье «Расходы по хранению, подработке, подсортировке, упаковке товаров» отражаются:

- фактическая стоимость материалов, израсходованных на упаковку, подработку, сортировку, фасовку, маркировку, переборку товаров;

- оплата услуг сторонних организаций по фасовке и упаковке товаров;

- оплата услуг за временное хранение товаров на складах сторонних организаций, не принадлежащих данной организации.

3) На статью «Расходы на рекламу» относят следующие расходы:

- на оформление витрин, выставок, выставок – продаж;

- на разработку и печатание рекламных изданий (афиш, плакатов, проспектов, иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, рекламных писем и т.п.);

- на разработку и изготовление эскизов этикеток, образцов фирменных пакетов, упаковки;

- на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио, телевидению);

- на световую и иную наружную рекламу;

- на изготовление стендов, рекламных щитов, указателей, муляжей, на демонстрацию рекламных видеороликов;

- на проведение других рекламных мероприятий, связанных с деятельностью предприятия.

4) На статье «Расходы на тару» отражают следующие расходы по операциям с тарой:

- разница между приемной и сдаточной ценой на мешки, ящичную и бочковую тару;

- расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары, осуществляемую сторонними организациями при возврате ее поставщикам или сдаче тарособирающим организациям;

- расходы на очистку и обработку тары;

- амортизация (износ) тары - оборудования;

- расходы на ремонт тары - оборудования;

- другие расходы на тару.

5) На статью «Расходы на ремонт основных средств» относят расходы на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных средств, в том числе расходы по ремонту арендованных основных средств (включая помещения), если это предусмотрено договором аренды. В случае прерывистого проведения ремонта основных средств (включая арендованные объекты) в течение года торговое предприятие может создавать резерв расходов на ремонт основных средств за счет ежемесячных отчислений, отражаемых по статье «Расходы на ремонт основных средств». Предприятия оптовой торговли, которые формируют ремонтный фонд для осуществления равномерного включения затрат на проведение ремонта основных средств в издержки обращения, на данную статью относят отчисления в ремонтный фонд, который находится исходя из балансовой стоимости основных средств и норматива отчислений, утверждаемого организацией.

Расходы, включаемые в издержки обращения торговых предприятий, отражаются на соответствующих статьях в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени оплаты. Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов» и подлежат отнесению на издержки обращения и в течение срока, к которому они относятся, ежемесячно равными частями, согласно утвержденным руководителем предприятия расчетам.

К расходам будущих периодов относятся: затраты по неравномерному ремонту основных средств; арендная плата за аренду отдельных объектов основных средств; расходы по подписке на периодические издания для служебного пользования; расходы по оплате услуг телефонной, радио и других видов связи; другие аналогичные расходы.

## **ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЮЖНОЙ СБЫТОВОЙ ДИРЕКЦИИ – ФИЛИАЛА ООО «КНАУФ ГИПС»**

### **2.1. Общая характеристика объекта исследования**

Южная сбытовая дирекция – филиал ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар), далее ООО «КНАУФ ГИПС» - это международная компания, основанная на лучших принципах семейного бизнеса и сумевшая сохранить эти ценности, несмотря на глобальный масштаб своей деятельности. Сегодня международная группа КНАУФ является одним из крупнейших в мире производителей строительных и отделочных материалов на основе гипса.

Филиал и складские помещения находятся на территории города Краснодар в Центральном микрорайоне. Компания находится в непосредственной близости для покупателей. На данный момент ООО «КНАУФ ГИПС» является крупной и динамично развивающейся компанией в сфере развития сервиса и специализированных поставок.

Головной офис ООО «КНАУФ ГИПС» находится в городе Красногорск Московской области – ООО «КНАУФ ГИПС» Красногорск. ООО «КНАУФ ГИПС» - одно из ведущих маркетинговых предприятий группы КНАУФ в СНГ, осуществляющее сбыт и продвижение продукции КНАУФ на территории 23-х субъектов Российской Федерации: на Юге России, в Поволжье (филиал в Казани) и Предуралье (филиал в Перми). Представительства ООО «КНАУФ ГИПС» Красногорск в г. Сочи и демонстрационный зал в Волгограде. Региональные менеджеры компании занимаются продвижением продукции КНАУФ в Геленджике, Ростове-на-Дону, Саратове, Самаре, Набережных Челнах, Уфе, Кирове, Ижевске, Астрахани.

ООО «КНАУФ ГИПС» - первое предприятие группы КНАУФ в России и СНГ, удостоенное высшей общественной награды работников строительного комплекса Российской Федерации, учрежденной Российским Союзом строителей - Почетного знака «Строительная слава».

ООО «КНАУФ ГИПС» работает на основании агентского договора с головной организацией ООО«КНАУФ ГИПС» Красногорск.

Основные направления деятельности ООО«КНАУФ ГИПС» Красногорск:

- сбыт комплектных систем, КНАУФ-листов, сухих строительных смесей на гипсовой и цементной основе, штукатурных машин, теплозвукоизоляционных материалов;

- сопровождение комплектных систем и материалов КНАУФ технической и нормативной документацией;

- обучение студентов и специалистов строительных специальностей технологиям КНАУФ;

- реклама и связи с общественностью.

Ключевым видом деятельности ООО «КНАУФ ГИПС» является оптовая торговля прочими строительными материалами. В дополнении к этому, Общество занимается маркетинговыми исследованиями и рекламной деятельностью.

За время своего существования ООО «КНАУФ ГИПС» справляется с поставленной задачей. Благодаря сотрудничеству с поставщиками Общество осуществляет полное оформление работы и освобождает заказчика от необходимости поиска поставщиков. Для своих постоянных клиентов созданы специальные условия, которые могут удовлетворить любые самые взыскательные требования и запросы.

Целью деятельности ООО «КНАУФ ГИПС» является максимизация прибыли и расширение сбыта продукции на территории Российской Федерации, а также инвестиции в развитие учебной и технологической базы профессионального обучения. Миссия компании заключается в производстве и реализации продукции отвечающей мировым стандартам и позволяющей производить отделку с высоким качеством, меньшими затратами, обеспечивая благоприятный микроклимат в помещениях, а значит комфортные условия жизни и работы.

Основным учредительным документом ООО «КНАУФ ГИПС» является

Устав, в котором указываются: юридический статус нового предприятия, задачи, обоснования и принципы его создания, учредители, их адреса, денежный вклад каждого учредителя, организационная структура предприятия, его руководящие органы, права и обязанности предприятия как юридического лица. В Уставе обозначается размер уставного капитала и источники его образования, указываются вид и сфера деятельности предприятия, даются гарантии охраны окружающей среды и здоровья людей, устанавливается форма управлением предприятия и его филиалами, указываются система учёта и отчётности, адрес и названия предприятия. Устав предприятия утверждается учредителями и вместе с заявкой регистрируется местными органами власти. После этого предприятие получает право на собственную печать и открывает расчетный счет в банке.

Изучение и анализ подходов к совершенствованию системы управления предприятием в настоящее время является важным фактором деятельности любого предприятия. Организационная структура является одним из наиболее важных элементов организации, так как она во многом определяет эффективность управления. Так как организационная структура носит подчиненный характер по отношению к целям организации, в работе представлена система целей организации, основные из которых заключаются в увеличении доли рынка и включают в себя следующие моменты: создание сети филиалов, увеличение доли рынка, диверсификация деятельности (новый товар на новый рынок), решение социальных задач.

ООО «КНАУФ ГИПС» имеет линейную структуру управления. Линейная организационная структура образуется в результате построения аппарата управления только из взаимоподчиненных органов в виде иерархической лестницы. Достоинством этой организационной структуры считается, то, что во главе управления находится генеральный директор, а в его подчинении – руководители более низких уровней управления. Структура управления Южной сбытовой дирекции – филиала ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар) показана на рисунке 1.



Рис. 1. Структура управления Южной сбытовой дирекции – филиала ООО «КНАУФ ГИПС» (г.Краснодар)

На первом месте в организационной структуре Общества находится генеральный директор, на которого возложены следующие обязанности:

- руководство финансово-хозяйственной деятельности;
- организация ведения бухгалтерского учёта;
- утверждение штатного персонала;
- обеспечение защиты интересов Общества в суде.

Во главе коммерческого отдела стоит директор. Этот отдел занимается установлением цен на товар, разработкой мероприятий по снижению затрат, а так же организует с поставщиками (подрядчиками) и покупателями (заказчиками). В состав коммерческого отдела входит маркетинговый отдел и отдел продаж. Основными задачами маркетингового отдела являются:

- разработка ценовой политики организации;
- осуществление рекламной деятельности;
- изучение потребительского спроса клиентов;

- выявление и предоставление актуальной информации о рынке подразделениям компании.

Так как основной целью организации является увеличение прибыли, то ключевым отделом предприятия является отдел продаж.

Структура отдела продаж представлена на рисунке 2.



Рис.2. Структура отдела продаж ООО «КНАУФ ГИПС»

Основными задачами отдела продаж являются изучение конъюнктуры рынка, разработка стратегий по реализации товаров, подготовкой документов на поставку товаров поставщикам.

Финансовый отдел в ООО «КНАУФ ГИПС» выполняет такие задачи как: ведение бухгалтерского учёта, проведение инвентаризации, разрабатывает бюджет продаж. В состав финансового отдела входит бухгалтерия. Отдел бухгалтерии состоит из 2 человек: старшего бухгалтера и заместителя бухгалтера. Начислением заработной платы занимается головной отдел, который находится в г.Красногорск Московской области. Также он ведет расчет удержаний с работников и определяет суммы отчислений в пенсионный фонд и налог на доходы физических лиц. Все филиалы ООО «КНАУФ ГИПС» отчитываются перед головной организацией.

Служба безопасности в ООО «КНАУФ ГИПС» обеспечивает защиту организации от посторонних лиц при помощи пропускной системы. Во главе данного отдела стоит начальник службы безопасности, у которого в подчинении находятся несколько охранников.

Складская служба обеспечивает сохранность товарно-материальных ценностей организации. Возглавляет этот отдел старший кладовщик, который

несет полную материальную ответственность за целостность товаров.

Задачами транспортного цеха являются:

- обеспечение бесперебойного выполнения установленного плана перевозок с соблюдением требований безопасности;
- проведение инструктажей и обучение водителей;
- разработка планов и графиков ремонта автотранспортных средств.

В его структуру входит начальник ремонтной мастерской, который возглавляет транспортный цех. В его подчинение входят водители разных категорий.

Для комплексной оценки эффективности деятельности используется система показателей, которая отражает результативность работы относительно потребляемых ресурсов. В таблице 2.1 представлена динамика экономических показателей работы ООО «КНАУФ ГИПС», составленная по данным бухгалтерского баланса (приложение 1) и отчёта о финансовых результатах (приложение 2).

Исходя из данных таблицы 2.1. следует, что выручка от продажи товаров в 2016 году увеличилась на 35,3 % по сравнению с 2015 годом. Это связано с тем, что организация в 2016 году увеличила объём продаж. Себестоимость продаж в 2016 году увеличилась на 19,9 %.

Изменение экономической ситуации в стране повлияло на сокращение объёма выпускаемой продукции, что привело к необходимости снизить численность работников. Среднесписочная численность работников в ООО «КНАУФ ГИПС» на протяжении рассматриваемого периода изменяется. Если в 2014 году она составляла 154 человека, то в 2015 году произошло сокращение персонала на 7,1 %. В 2016 году численность персонала по сравнению с 2015 годом, возросла в 15 раз и составила 165 человек.

Таблица 2.1.

Основные показатели финансово-экономической деятельности  
ООО «КНАУФГИПС» в 2014 - 2016 годах, тыс.руб.

№ п/ п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2014	2015	2016	Абсолютное(+,-)		Относительно е (%)	
					2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г	2015 г к 2014 г	2016 гк201 5 г
1	Выручка от продажи товаров (работ, услуг), тыс. руб.	12927533	8490781	11488955	-4436752	2998174	-34,32	35,31
2	Среднесписочная численность работников, чел.	154	143	165	-11	22	-7,14	15,38
4	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	3382945	3506409	3816253	123464	309844	3,65	8,84
5	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс.руб.	752705	707847	1025371	-44858	317524	-5,96	44,86
6	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	939712	73 442	951059	-205270	216617	-21,84	29,49
8	Себестоимость продаж (работ, услуг), тыс. руб.	6527664	5092535	6105476	-1435129	1012941	-21,99	19,89
9	Прибыль от продажи товаров, тыс.руб.	3348603	2169069	2225722	-1179534	56653	-35,22	2,61
10	Чистая прибыль, тыс. руб.	2696003	1554086	1457911	-1141917	-96175	-42,36	-6,19
11	Производительность в труда, тыс. руб.	83945,02	59376,09	69630,03	-24569	10254	-29,27	17,27
14	Фондоотдача, руб.	3,82	2,42	3,01	-1	1	-36,63	24,32
15	Фондоёмкость, руб.	0,26	0,41	0,33	0	0	57,81	-19,57
16	Уровень рентабельности,%	41,30	30,52	23,88	-11	-7	-	-
17	Рентабельность продаж,%	20,85	18,30	12,69	-3	-6	-	-

Среднегодовая стоимость основных средств в течение трех лет постоянно увеличивается. Это свидетельствует о том, что предприятие вкладывает деньги в основные средства, развивается, стремится к расширению.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году увеличилась на 44,9 % по сравнению с 2015 годом. Увеличение данного показателя негативно сказывается на финансовом состоянии организации. Это связано с тем, что ООО «КНАУФ ГИПС» разработало эффективную кредитную политику с покупателями.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности в течение исследуемого периода изменяется скачкообразно. Если в 2014 году она составляла 939712 тыс. руб., то в 2015 году произошло уменьшение данного показателя на 21,8 %. Такое изменение положительно повлияло на финансовое состояние организации, так как она стала расплачиваться по своим обязательствам. Однако в 2016 году показатель кредиторской задолженности вырос на 29,5 %, по сравнению с 2015 годом. Это произошло за счет того, что у ООО «КНАУФ ГИПС» увеличились долги перед поставщиками.

Прибыль от продажи товаров в 2016 году увеличилась по сравнению с 2015 годом на 2,61 %. Это говорит о том, что Общество в основном не несет значительных затрат при реализации товаров.

Показатель чистой прибыли в 2015 году уменьшился по сравнению с 2014 годом на 42,4 %. Однако, в течение 2016 года данный показатель стал увеличиваться, и на конец года составил 1457911 тыс.руб.

Производительность труда в 2016 году увеличилась на 17,3 % по сравнению с 2015 годом. Данные изменения свидетельствуют о том, что ООО «КНАУФ ГИПС» эффективно использует и рабочее время, и трудовые ресурсы.

Рассчитав показатель фондоотдачи, можно сделать вывод о том, что в 2016 году произошло его увеличение на 24,3 % по сравнению с 2015 годом. Показатель фондоёмкости, напротив, сократился на 19,6 % в 2016 году. Рассчитанные коэффициенты свидетельствуют о том, что Общество

рационально использует производственные мощности и обеспечивает бесперебойную их загруженность.

Уровень рентабельности в течение трех лет уменьшается. Данный коэффициент показывает, что у ООО «КНАУФ ГИПС» исправно приносит прибыль. Показатель рентабельности продаж в 2016 году заметно сократился по сравнению с 2015 годом на 30,7 %.

Таким образом, ООО «КНАУФ ГИПС» в исследуемый период времени работало стабильно, и имело хороший финансовый результат. Выручка возросла в 2016 году по сравнению с 2015 годом.

## **2.2. Анализ финансового состояния ООО «КНАУФ ГИПС»**

Финансовое состояние показывает обеспеченность организации финансовыми ресурсами, которые необходимы для нормального функционирования предприятия, целесообразностью их размещения и эффективностью их использования, финансовыми взаимоотношениями с другими юридическими и физическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью. Финансовое состояние является результатом взаимодействия всех элементов системы финансовых отношений предприятия и поэтому определяется совокупностью производственно-хозяйственных факторов.

В состав анализа финансового состояния ООО «КНАУФ ГИПС» входит расчет коэффициентов финансовой устойчивости, ликвидности и платежеспособности, результаты которых представлены в таблицах 2.2.-2.4. На основании бухгалтерской отчетности предприятия проведен анализ финансовой устойчивости за 2014-2016 гг. в таблице 2.2.

По данным таблицы 2.2. следует, что собственный капитал ООО «КНАУФ ГИПС» в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличился на 724052 тыс. руб. Такое изменение произошло за счет увеличения нераспределенной прибыли.

Заемный капитал организации в 2016 году претерпел наибольшие изменения. Его стоимость по отношению к 2015 году возросла на 2665664 тыс. руб. Это произошло за счет увеличения краткосрочных обязательств, большую часть которых составляют заемные средства.

Таблица 2.2.

Анализ показателей финансовой устойчивости ООО «КНАУФ ГИПС» за 2014-2016 гг., тыс.руб.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016г.	Отклонение (+,-)	
				2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал	10 644 613	10 548 610	11 272 662	-96 003	724 052
Заёмный капитал	1437549	1110436	3776100	-327 113	2 665 664
Долгосрочные обязательства	230 651	178 208	346 629	-52 443	168 421
Краткосрочные обязательства	1 206 898	932 228	3 429 471	-274 670	2 497 243
Валюта баланса	12 082 162	11 659 046	15 048 762	-423 116	3 389 716
Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,88	0,9	0,75	0,02	-0,15
Коэффициент концентрации заёмного капитала	0,19	0,1	0,25	-0,09	0,15
Коэффициент финансовой зависимости	1,14	1,11	1,33	-0,03	0,22
Коэффициент текущей задолженности	0,1	0,08	0,23	-0,02	0,15
Коэффициент устойчивого финансирования	0,9	0,92	0,77	0,02	-0,15
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,14	0,11	0,33	-0,03	0,22

Долгосрочные обязательства имеют тенденцию к увеличению. В 2016 году они возросли на 168421 тыс. руб. Рост долгосрочных обязательств связан с тем, что ООО «КНАУФ ГИПС» приобрело заемные средства, срок погашения

которых более 1 года.

Расчет коэффициента концентрации собственного капитала, был сделан вывод о том, что Общество вкладывает значительную долю денежных средств в свою деятельность. Значение данного показателя так же свидетельствует о том, что организация не зависит от внешних кредиторов и большая часть ее имущества сформирована за счет собственных средств. Коэффициент концентрации заемного капитала подтверждает данный вывод.

Коэффициент финансовой зависимости в 2016 году имел наибольшее значение и составил 1,33. Это свидетельствует о том, что на 1 руб. собственного капитала ООО «КНАУФ ГИПС» привлекла 1,33 рубля заемных средств.

Коэффициент текущей задолженности в 2016 году увеличился по сравнению с 2015 годом на 0,15 % и составил 0,23. Это говорит о том, что в Обществе в 2016 году краткосрочные обязательства составили 23% от всех имеющихся обязательств.

Коэффициент устойчивого финансирования в 2016 году по сравнению с 2015 годом сократился на 0,15 % и составил 0,77. Значение данного показателя свидетельствует о том, что в 2016 году 15 % активов были сформированы за счет долгосрочных обязательств и собственного капитала.

Коэффициент финансового риска показал, что ООО «КНАУФ ГИПС» обладает незначительной долей заемных средств, поэтому, риск вложения капитала, в данную организацию, невысок.

В таблице 2.3. представлен анализ показателей ликвидности ООО «КНАУФ ГИПС» за 2014-2016 гг.

Исходя из данных таблицы 2.3 видно, что денежные средства организации сокращаются в течение всего рассматриваемого промежутка времени, значительные изменения произошли в 2016 году по сравнению с 2015 годом. Они сократились на 67,08 %, за счет покупки материалов и иных средств, используемые для осуществления деятельности организации.

Дебиторская задолженность претерпела значительные изменения. В 2016

году она увеличилась на 44,86 % по сравнению с 2015 годом. Данный фактор имеет негативное влияние на деятельность организации, так как покупатели и заказчики не стремятся расплачиваться по своим обязательствам.

Таблица 2.3.

Показатели, характеризующие ликвидность баланса  
ООО «КНАУФ ГИПС» за 2014-2016 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)		Относительное (%)	
	2016	2015	2014	2015 г от 2014 г	2016 гот 2015 г	2015 г к 2014 г	2016 г к 2015 г
Денежные средства	1450457	1269441	417868	-181 016	-851 573	-12,48	-67,08
Дебиторская задолженность	752705	707847	1025371	-44 858	317 524	-5,96	44,86
Финансовые вложения	177967	16846	-	-161 121	-16 846	-90,53	-100
Оборотные средства	2964374	2602010	2105886	-362 364	-496 124	-12,22	-19,07
Краткосрочные обязательства	1206898	932228	3429471	-274 670	2 497 243	-22,76	267,88
Коэффициент абсолютной ликвидности	1,2	1,36	0,12	0,16	-1	13,31	-91,05
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,35	1,38	0,12	0,03	-1	2,26	-91,17
Коэффициент текущей ликвидности	2,46	2,8	0,61	0,34	-2	13,64	-78

Финансовые вложения организации в 2016 году отсутствовали, что свидетельствует о том, что в этом году в ООО «КНАУФ ГИПС» отсутствовали временно свободные денежные средства.

Оборотные средства организации в рассматриваемом промежутке времени сокращаются. Изменение данного показателя произошло за счет сокращения денежных средств и увеличения дебиторской задолженности.

Коэффициент абсолютной ликвидности в ООО «КНАУФ ГИПС» не высок. Данный показатель не имеет нормативного значения. Однако, чем выше

его величина, тем больше вероятность погашения долгов. Значение показателя 0,12 свидетельствует о том, что возможность выплаты долгов в организации не велика.

Нормативное значение коэффициента быстрой ликвидности от 0,7 до 1. В исследуемой организации данный норматив не соблюдается. Его значение составляет 0,12, что показывает о не способности организацией погасить свои текущие долги за счет собственных оборотных средств.

Основным показателем при проведении анализа ликвидности является коэффициент текущей ликвидности. Его значение больше 2 говорит о том, что баланс ООО «КНАУФ ГИПС» ликвиден. В 2015 году данный показатель соответствовал норме. Однако, в 2016 году он сократился на 78 % и составил 0,61, это говорит о том, что баланс организации не ликвиден.

В таблице 2.4. представлен расчет коэффициента платежеспособности за 2014-2016 гг. в ООО «КНАУФ ГИПС».

По результатам таблицы 2.4 можно сделать вывод о том, что ООО «КНАУФ ГИПС» является платежеспособной. Так как в течение трех лет значение коэффициента платежеспособности был выше нормы, а именно – больше 1.

Таблица 2.4.

Анализ платёжеспособности ООО «КНАУФ ГИПС» за 2014-2016 гг.

Показатели	2016 г.	2015 г.	2014 г.	Отклонение (+,-)	
				2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г
1	2	3	4	5	6
Платёжные средства:					
-Денежные средства	417 868	1 269 441	1 450 457	851573	-851573
-Дебиторская задолженность	1 025 371	707 847	752 705	-44858	317524
Итого платёжных средств	1443239	1977288	2203162	-225874	-534049
Срочные платежи:					
-Задолженность по оплате труда	24650	21450	23100	-1650	3200
-Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	7425	6435	6930	-495	990
-Задолженность по налогам и сборам и т.д.	14600	12700	13100	-400	1900

Итого срочных платежей	46675	40585	43130	-2545	1090
Коэффициент платежеспособности	30,92	48,72	51,08	-2,36	-17,8

ООО «КНАУФ ГИПС» является финансово устойчивой. Оборотные средства организации в рассматриваемом промежутке времени сокращаются. Изменение данного показателя произошло за счет сокращения денежных средств и увеличения дебиторской задолженности. Коэффициент быстрой ликвидности невысок, что показывает о не способности организацией погасить свои текущие долги за счет собственных оборотных средств. Коэффициент текущей ликвидности так же невысок и составляет 0,12, это говорит о том, что у ООО «КНАУФ ГИПС» вероятность погашения долгов не велика. Основным показателем при проведении анализа ликвидности является коэффициент текущей ликвидности, который составил в 2016 году 0,61 тыс. руб., это говорит о том, что баланс ООО «КНАУФ ГИПС» в 2016 году не ликвиден. Несмотря на это Общество является платежеспособным, так как в течение рассматриваемого периода времени значение коэффициента платежеспособности был выше нормы, а именно – больше 1.

### **2.3. Характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС»**

Ведение бухгалтерского учёта в ООО «КНАУФ ГИПС» ведётся на основании следующих основных нормативных актов:

- Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ от 6.12.2011 г.;
- Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации № 34н от 29.07.1998 г.;
- Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008) № 106н от 06.10.2008;
- план счетов и инструкция по его применению.

Бухгалтерский учёт в ООО «КНАУФ ГИПС» осуществляется путем сплошного, непрерывного документального отражения фактов хозяйственной деятельности. Об этом говорится в учётной политике Общества (приложение 3). Бухгалтерский учёт осуществляется бухгалтерской службой, во главе которой стоит старший бухгалтер. Он назначается приказом генерального директора организации. Старший бухгалтер осуществляет следующие функции:

- осуществляет контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;
- занимается формированием первичной учётной документации;
- осуществляет проведение инвентаризации в ООО «КНАУФ ГИПС»;
- составляет бухгалтерский баланс и оперативные сводные отчёты;
- подготавливает необходимые данные для расчета премий, отчислений и удержаний работников филиала;
- подготавливает статистическую отчётность филиала;
- осуществляет сверку с покупателями по агентскому договору;
- другие функции (приложение 4).

В подчинении у старшего бухгалтера ООО «КНАУФ ГИПС» находится его заместитель. Он выполняет следующие функции:

- ведет расчеты, связанные с движением товарно-материальных ценностей;
- ведет учёт движения денежных средств;
- участвует в проведении инвентаризации;
- формирует авансовые отчёты и командировочные удостоверения.

Бухгалтерский учёт в ООО «КНАУФ ГИПС» осуществляется при помощи компьютерной программы SAP.

Основными учётными регистрами являются:

- главная книга;
- оборотно-сальдовая ведомость.

Все факты хозяйственной жизни организации, оформляются оправдательными документами, которые служат основанием для ведения

бухгалтерского учёта. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учётных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учёта, а так же достоверность этих данных. Все первичные документы и регистры бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности должны быть оформлены на русском языке. Первичные учётные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русском языке. Перечень должностных лиц, имеющих право подписи в первичных учётных и денежных документах, определяется внутренним распорядительным документом.

Основные средства учитываются в соответствии с ПБУ 6/01 «Учёт основных средств», Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту основных средств № 91н, Инструкцией к счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 001 «Арендованные основные средства» Плана счетов № 94н, положениями актов по бухгалтерскому учёту, носящих нормативный характер. Активы принимаются к бухгалтерскому учёту в качестве основных средств, если их стоимость превышает 40000 рублей. Переоценка основных средств не производится. Начисление износа за балансом не производится.

Учёт затрат на освоение природных ресурсов на предприятии ведется в соответствии с нормативными актами по бухгалтерскому учёту (ПБУ 24/2011, ПБУ 2/2008, ПБУ 10/99, ПБУ 14/2007, ПБУ 6/01 Инструкция к плану счетов, утвержденная приказом Министерства Финансов Российской Федерации № 94Н). В части неурегулированной нормативными актами, предприятие руководствуется также Концепцией бухгалтерского учёта в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учёту при Минфине Российской Федерации, Международными стандартами финансовой отчётности.

Затраты на освоение природных ресурсов подразделяются на:

- поисковые нематериальные активы;
- расходы отчётного периода.

Объекты, используемые в процессе поиска и разведки полезных ископаемых, имеющие материально-вещественную форму и удовлетворяющие критериям признания основных средств, признаются в бухгалтерском учёте в качестве основных средств предприятия и отражаются на счетах бухгалтерского учёта, предназначенных для учёта основных средств.

Материалы и товары учитываются в соответствии с ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов», Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту, носящих нормативный характер. Моментом признания материалов и товаров является фактическая дата оприходования товаров на основании соответствующих первичных документов. Материалы и товары принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости, определяемой в соответствии с ПБУ 5/01. В стоимость материалов и товаров не включаются затраты по их содержанию.

Изменение учётных цен допускается не чаще одного раза в год. В случае изменения учётных цен производится пересчет остатков готовой продукции за счет соответствующего изменения суммы отклонения, числящегося в остатке на момент пересчета.

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учёту по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. В случае наличия факта обесценения, организация создает резерв под обесценение финансовых вложений.

Учёт расходов будущих периодов в ООО «КНАУФ ГИПС» ведется в соответствии с нормативными актами по бухгалтерскому учёту (ПБУ 2/2008, ПБУ 14/2007, Инструкция к Плану счетов). В части неурегулированной нормативными актами, Общество руководствуется также Концепцией бухгалтерского учёта в рыночной экономике России, одобренной методологическим советом по бухгалтерскому учёту при Минфине Российской Федерации.

Затраты, произведенные организацией в отчётном периоде, не относящиеся к нескольким следующим отчётным периодам, признаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учёту и отражаются на счетах, предусмотренных для активов данного вида. В случае если указанными нормативными активами признание актива, соответствующего характеру понесенных затрат, не предусмотрено, тем не менее указанные затраты квалифицируются в бухгалтерском учёте в качестве расходов будущих периодов если они удовлетворяют определению актива, приведенному в п.1.1.3 учётной политике, иначе затраты признаются расходами текущего отчётного периода и отражаются на счетах прибылей-убытков.

Учёт ценностей на счетах забалансового учёта отражает следующие ценности:

- основные средства, принятые в аренду;
- материальные ценности, принятые на ответственное хранение;
- материальные ценности, принятые в переработку;
- товары, принятые на комиссию;
- оборудование, принятое для монтажа;
- бланки строгой отчётности;
- требования к дебиторам, задолженность которых была списана на убытки;
- активы, полученные от дебиторов в качестве обеспечения долга.

Для отражения операций на счетах забалансового учёта в ООО «КНАУФ ГИПС» делаются записи в корреспонденции только с забалансовыми счетами. Записи по счетам забалансового учёта в корреспонденции со счетами активов, пассивов, доходов и расходов не допускаются. Сумма сальдо всех забалансовых счетов должна быть равна нулю.

В целом, бухгалтерский учёт в ООО «КНАУФ ГИПС» осуществляется путем сплошного, непрерывного документального отражения фактов

хозяйственной деятельности. Ответственным за ведение бухгалтерского учёта является старший бухгалтер Общества. Бухгалтерский учёт осуществляется бухгалтерской службой, во главе которой стоит старший бухгалтер. Он назначается приказом генерального директора организации. В подчинении старшего бухгалтера находится его заместитель. Бухгалтерский учёт в ООО «КНАУФ ГИПС» осуществляется при помощи компьютерной программы SAP.

## **ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ**

### **3.1. Первичный учёт издержек обращения**

Первичные учётные документы – оправдательные документы, на основании которых ведется бухгалтерский учёт. К ним относятся: авансовые отчёты, акты-сверки, товарные накладные, расходные ордера, заявки на получение материалов, приходно-расходные документы, книги учёта, книга покупок и т.д.

Регистры бухгалтерского учёта, используемые для систематизации, накопления и отражения на счетах бухгалтерского учёта информации, содержащейся в принятых к учёту первичных учётных документах, ведутся и хранятся на машинных (магнитных) носителях информации. Вывод регистров бухгалтерского учёта на бумажные носители информации осуществляется по требованию лиц, имеющих в соответствии с законодательством, нормативными актами РФ, внутренними положениями предприятия право доступа к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учёта.

Финансовая бухгалтерия содержит информацию как о доходах, так и об общей сумме расходов. Это позволяет проверять правильность исчисления налогов, не углубляясь в калькулирование. И весь финансовый результат учитывается на счете 99 «Прибыль и убытки».

Все факты хозяйственной жизни, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами (первичными), которые служат основанием для ведения бухгалтерского учёта. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учётных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учёта, а так же достоверность этих данных.

Первичные учётные документы принимаются к учёту по форме, разработанной организацией самостоятельно. Примерный перечень форм, самостоятельно разработанных представлен в приложениях 5 и 6.

Все первичные документы и регистры бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности должны быть оформлены на русском языке. Первичные учётные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

Перечень должностных лиц, имеющих право подписи в первичных учётных и денежных документах, определяется внутренним распорядительным документом.

Создание первичных документов, контроль за правильностью заполнения форм первичных учётных документов, порядок и сроки передачи документов в бухгалтерию осуществляется в соответствии с утвержденным графиком документооборота. Все сотрудники организации, участвующие в процессе документооборота, должны быть ознакомлены с вышеуказанным приложением.

Первичный бухгалтерский документ тесно связан с технологическими процессами, поэтому правильное его построение дает возможность уже на стадии сбора информации контролировать технологический процесс и при необходимости вносить в него коррективы. Данные первичного учёта используются руководителями, менеджерами и другими специалистами для принятия мер по улучшению финансово-хозяйственной деятельности. Поэтому насколько оперативно и качественно будут отражены факты производственной деятельности, настолько принятое управленческое решение будет приближаться к оптимальному.

В управленческом учёте, в отличие от финансового учёта, учёт издержек можно сгруппировать по следующим элементам: основные материалы, материалы общего назначения, горюче-смазочные материалы, энергетические затраты, заработная плата, социальные выплаты, включаемые в себестоимость, услуги сторонних организаций, налоги и сборы, транспортные расходы и расходы на рекламу, арендные платежи, калькуляционные расходы, специальные затраты. Каждый элемент затрат оформляется соответствующими первичными документами.

Перемещение материалов в ООО «КНАУФ ГИПС» происходит в 3 этапа:

- поступление материалов на предприятие,
- расходование материалов на предприятии,
- выбытие материалов из предприятия.

Для учёта выбытия материалов из ООО «КНАУФ ГИПС» используется такой первичный документ как акт на списание материалов (приложение 7). Выдержка из данного документа приведена в таблице 3.1. Акт на списание материалов в ООО «КНАУФ ГИПС» составляет специальная комиссия, в состав которой входит старший бухгалтер, руководитель маркетингового отдела и старший менеджер внешнего сбыта. В конце данного документа подсчитана общая сумма списанных материалов и заверена подписями членов комиссии.

Таблица 3.1.

Выдержка из акта списания материалов в ООО «КНАУФ ГИПС»  
за 31.01.2014 г.

№	Наименование материала	Единица измерения	Количество	Цена, руб.	Сумма, руб.
1	Блок с клеевым краем	Шт.	10	12,20	122,04
2	Клей карандаш	Шт.	10	38,14	381,36
3	Нож канцелярский	Шт.	60	16,95	1016,95
4	Ручка синяя	Шт.	10	16,02	160,17
5	Скобы	Пач.	20	7,63	152,54
6	Скрепки 100 шт./уп.	Пач.	10	15,25	152,54
7	Файл с перфорацией	Шт.	800	0,76	610,17

Заработная плата является наиболее важным элементом затрат. Разглашение данных о ее размере является коммерческой тайной ООО «КНАУФ ГИПС». На примере табеля учета рабочего времени (приложение 8) представлены расчеты исчисления заработной платы работников компании. Выдержка из табеля учёта рабочего времени предложена в таблице 3.2.

Таблица 3.2.

Выдержка из табеля учёта рабочего времени ООО «КНАУФ ГИПС»  
за 30.09.2016 г.

Должность	Табельный номер	Отработано		Неявка, дни
		дней	часов	
Менеджер внешнего сбыта	13001	22	176	8
Специалист по обработке заказов	13126	20	160	10
Старший продукт-менеджер	13252	7	56	23
Бухгалтер	13018	17	136	13
Секретарь-референт	13285	17	136	13
Водитель-механик	13042	12	96	18

Для расчета простой подневной заработной платы используется следующая формула:

$$ЗП_{д.пов.} = C_d \times T_{ф}, \text{ руб.}, \quad (3.1)$$

где  $ЗП_{д.пов.}$  - размер простой подневной оплаты труда, руб.;

$C_d$  - дневная тарифная ставка рабочего соответствующего разряда, руб.;

$T_{ф}$  - время, отработанное рабочим в расчётном периоде, дни.

При повременно-премиальной системе оплаты труда заработная плата исчисляется по формуле:

$$ЗП_{общ.} = ЗП_{д.пов.} + П, \text{ руб.}, \quad (3.2)$$

где  $ЗП_{пов}$  - размер простой повременной оплаты труда, руб.;

$П$  - размер премии, руб.

На основании расчётно-платежной ведомости за декабрь 2016 года (приложение 9) проведем следующие вычисления по заработной плате:

1) Расчет простой подневной оплаты труда менеджеру внешнего сбыта за декабрь 2016 года:

$$ЗП_{д.пов.} = 22 \times 454,55 = 10000 \text{ руб.}$$

2) Расчет повременно-премиальной оплаты труда бухгалтера филиала:

$$ЗП_{д.пов.} = 400 \times 17 = 8000 \text{ руб.}$$

$$З_{общ.} = 8000 + 2500 = 11500 \text{ руб.}$$

Общество производит удержания из заработной платы работников во внебюджетные фонды. В таблице 3.3. представлен расчет удержаний с директора сбытовой дирекции.

Таблица 3.3.

Отчисления во внебюджетные фонды на примере заработной платы генерального директора ООО «КНАУФ ГИПС»

Фонд	Ставка, %	Расчет	Итого, руб.
Фонд социального страхования	2,9	24700*0,029	716,3
Фонд обязательного медицинского страхования	5,1	24700*0,051	1259,7
Пенсионный фонд	22	24700*0,22	5434
Всего			7410

Одной из составляющих заработной платы является направление работника в служебное задание, то есть в командировку. Для направления работника в командировку оформляются следующие первичные документы:

- служебное задание для направления в командировку и отчёт о его выполнении(приложение 10);
- служебная записка (приложение 11);
- приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку (приложение 12);
- авансовый отчёт.

Авансовый отчёт - это документ первичного учёта, подтверждающий расходование выданных авансом подотчётных сумм с приложением оправдательных документов. Авансовый отчёт первоначально заполняется подотчётным (получившим наличные средства) лицом и представляется им в бухгалтерию для дальнейшей проверки, утверждения руководителем и списания произведенных расходов. Выдержка из данного документа (приложение 13) приведена в таблице 3.4.

Таблица 3.4.

Выдержка из авансового отчёта в ООО «КНАУФ ГИПС»  
за 04.12.2015 г.

№	Дата	Наименование документа (расхода)	Сумма расхода, руб.
1	30.11.2015	Командировочные 3*1000	3000
2	30.11.2015	Авиабилет Казань-Краснодар	5730
3	02.12.2015	Авиабилет Краснодар-Казань	8250

В конце авансового отчёта подсчитывается итог суммы и заверяется подписью подотчётного лица. Титульный лист данного документа заполняет бухгалтер. Он указывает сумму командировочных, оформляет ее бухгалтерской записью и заверяет своей подписью.

Услуги сторонних организаций в ООО «КНАУФ ГИПС» оформляются таким первичным документом как – акт о сдаче-приемке оказанных услуг(приложение 14). Данный акт составляет исполнитель, оказывающий услуги. Первичный документ оформляется в соответствии с Договором оказания услуг. Выдержка акта о сдаче-приемке оказанных услуг приведена в таблице 3.5.

Таблица 3.5.

Выдержка из акта о сдаче-приемке оказанных услуг в ООО «КНАУФ  
ГИПС» за 31.12.2016 г.

№	Виды работ	Цена, руб.	Количество (отработанные нормо-часы)	Стоимость, руб.
1.	Уборка снега с прилегающего тротуара	100	25	2500
2.	Укрытие растений	100	50	5000
3.	Рыхление почвы	165	20	3300
4.	Удаление мусора с автостоянки	100	10	1000
5.	Мытье цоколя забора и гаража	100	10	1000

В конце акта приведена общая стоимость работ за отчётный период. Оказанные услуги принимаются Заказчиком в лице ООО «КНАУФ ГИПС», а

составление акта и выполнение работ лежит на Исполнителе в лице Индивидуального предпринимателя. Акт о сдаче-приемке оказанных услуг заверяется подписями и печатями Исполнителя и Заказчика.

Еще одним элементом затрат являются транспортные расходы. Эти расходы заверяются актом, который составляет Исполнитель (приложение 15). В данном документе указывается наименование работ и оказанных услуг, их количество, цена и стоимость. В конце указывается общая сумма, акт заверяется подписями исполнителя и заказчика.

### **3.2. Аналитический и синтетический учёт издержек обращения**

Синтетический учёт расходов ведется на активном счете 44 «Расходы на продажу». По дебету этого счета накапливаются все понесенные расходы, а по кредиту отражается их списание. Сальдо по дебету счета 44 «Расходы на продажу» показывает остаток издержек обращения на остаток товаров на конец отчетного периода. В конце отчетного периода издержки обращения, понесенные на реализацию товара, списываются на счет 90 «Продажи». В торговых предприятиях только расходы на транспортировку распределяются между реализованными и нереализованными товарами. Если в учетной политике организации транспортные расходы включают в покупную цену товара, то издержки обращения на остаток товаров не исчисляются. В данном случае эти расходы списываются по окончании отчетного периода в дебет счета 90 «Продажи».

В бухгалтерском учёте издержки обращения накапливаются в течение отчетного периода по дебету счета 44 «Расходы на продажу», субсчет «Издержки обращения», в корреспонденции с разными счетами в зависимости от содержания хозяйственных операций (кредит 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по

социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчётными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов»).

Аналитический учёт в рамках счета 44 «Расходы на продажу» состоит из статей расходов. Примерный перечень статей издержек обращения выглядит следующим образом:

- транспортные расходы;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;
- амортизация основных средств;
- расходы на ремонт основных средств;
- износ санитарной и специальной одежды, столового белья и др.;
- расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд;
- расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;
- расходы на рекламу;
- затраты по оплате процентов за пользование займом;
- потери товаров и технологические отходы;
- расходы на тару;
- прочие расходы [47, С.59].

Предприятия могут изменять и конкретизировать перечень статей в пределах затрат, которые установлены действующими нормативными документами, определяющими состав затрат для целей бухгалтерского учёта и налогообложения. С целью специфики расходов торговых предприятий можно рекомендовать использование в аналитическом учёте перечисленных статей издержек обращения.

В соответствии с классификацией, представленной в ПБУ 10/99 «Расходы организации», к прочим расходам относятся расходы, не относящиеся к

расходам по обычным видам деятельности. Продажа товаров является обычным видом деятельности для предприятий, осуществляющих торговлю. Таким образом, к прочим расходам следует относить все другие расходы, такие как операционные, внереализационные и чрезвычайные расходы и другие [11].

Представим следующие типовые проводки по счету 44 «Расходы на продажу» на рисунке 3.

Дебет	Кредит
44 «Расходы на продажу»	02 «Амортизация основных средств»; 10 «Материалы»; 19 «НДС»; 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 68 «Расчеты по налогам и сборам»; 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»; 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»; 97 «Расходы будущих периодов».

Рис. 3. Типовые проводки по счету 44 «Расходы на продажу»

Фактические затраты организации делятся на два компонента:

- 1) затраты, связанные с заготовкой и покупкой товаров;
- 2) транспортно-заготовительные расходы.

Затраты первой группы включают:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы товаров;

- расходы по подработке, подсортировке, доработке, улучшению технических характеристик товаров и по приведению их в товарный вид.

К затратам второй группы относят:

- расходы, связанные с транспортировкой и хранением товаров;
- уплаченная комиссия посредническим организациям;
- расходы по таре;
- оплата командировочных расходов работникам;
- затраты, связанные с приобретением и доставкой товаров;
- расходы на оплату труда работников, которые занимаются приёмкой, хранением и отпуском товаров;
- таможенные пошлины и иные платежи, связанные с импортом товаров;
- недостачи и потери от порчи товаров произошедшие в путях;
- прочие расходы, которые связаны с приобретением товаров.

Затраты, связанные с заготовкой и покупкой товаров в бухгалтерском учете отражаются записью: «Оприходованы товары, поступившие от поставщиков»

Дебет 41 «Товары»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»).

После проведенной операции на основании счета-фактуры поставщика учитывается НДС по затратам, которые связаны с приобретением товаров. В бухгалтерском учете данная запись отражается проводкой:

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»).

В ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» предусмотрены иные способы учета транспортно-заготовительных расходов (ТЗР), которые представлены на рисунке 4.



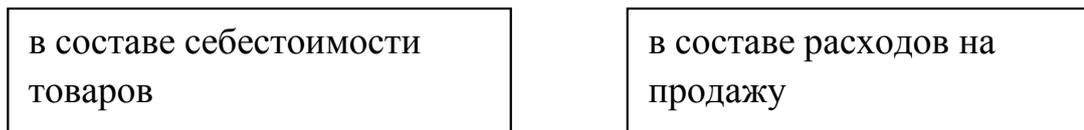


Рис. 4. Варианты учета транспортно-заготовительных расходов

Вариант учета транспортно-заготовительных расходов в составе себестоимости товаров предполагает их отражение на счете 41 «Товары», включая в фактическую себестоимость приобретенных товаров. Для расчета транспортных расходов на единицу товара необходимо общую сумму транспортных расходов разделить на количество (сумму) данного товара и прибавить его покупную стоимость. Для распределения суммы транспортных расходов между наименованиями выбирается база распределения: стоимость, количество (масса) или иной показатель. Так же, необходимо учесть тот фактор, что расходы на доставку товаров до склада организации включают в стоимость приобретения этих товаров, если такой вариант присущ условиям договора (ст. 320 НК РФ).

При одновременном выполнении требований бухгалтерского и налогового учета в целях сокращения транспортных расходов разумно учитывать расходы по приобретению товаров на счете 44 «Расходы на продажу». В ином случае, когда транспортно-заготовительные расходы включаются в стоимость товара по условиям договора, ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» рекомендует учитывать такие расходы на счете 41 «Товары».

Транспортно-заготовительные расходы в составе расходов на продажу отражаются на счете 44 «Расходы на продажу», в котором учитываются следующие расходы:

- расходы на приобретение товаров;
- расходы, связанные с продажей товаров.

Расходы, связанные с приобретением товаров, являются частью себестоимости закупаемых товаров. Расходы на продажу товаров

составляют неотъемлемую часть себестоимости проданных товаров.

### **3.3. Управленческий учёт издержек обращения**

Автономная система (двухкруговая) предполагает, что каждая из систем учёта - финансового и управленческого является замкнутой. Но в финансовой бухгалтерии затраты группируются по экономическим элементам, а в управленческой - по статьям калькуляции.

Финансовая бухгалтерия занимается синтетическим учётом издержек и содержит информацию об общей сумме затрат на продажу. При этом места их возникновения не учитываются.

Бухгалтерский финансовый учёт и бухгалтерский управленческий учёт могут вестись независимо и иметь разные итоговые данные по затратам и результатам деятельности. Для согласования данных обоих видов учёта используются переходные и зеркальные счета.

Зеркальные счета (счета-экраны) обеспечивают численное согласование данных разных видов учёта и выявление возможных расхождений. Счета-экраны используются для сохранения коммерческой тайны о калькуляции себестоимости продукции.

Взаимосвязь учёта расходов по элементам затрат и показателей отчёта о финансовых результатах (себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие и управленческие расходы), осуществляются при помощи мест возникновения прибыли.

Группировка расходов по местам возникновения затрат (МВЗ) для целей определения фактической себестоимости (основное производство, вспомогательное производство, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы и коммерческие расходы) отражается по аналитическим кодам мест возникновения прибыли (МВП). Расходы по местам возникновения затрат определяются не на отдельных счетах, а на аналитических кодах в рамках вида затрат.

По итогам отчётного периода сумма фактических расходов, отраженных по элементам затрат, полностью переносится на счета «Выпуск продукции», «Себестоимость услуг», «Управленческие расходы» и «Коммерческие расходы» исходя из суммы расходов, отнесенных в течение отчётного периода к соответствующим МВП, в следующем порядке:

- расходы по элементам затрат, отнесенные к МВП «Вспомогательное производство» распределяются на счета «Выпуск продукции», «Управленческие расходы» и «Коммерческие расходы» пропорционально показателям, которые характеризуют объём услуг вспомогательных производств, оказанных подразделениям основного производства, управления и сбыта соответственно;

- расходы по элементам затрат, отнесенные к МВП «Услуги» (с учётом сумм, распределенных от Вспомогательных производств) переносятся полностью на счет «Себестоимость услуг»;

- расходы по элементам затрат, отнесенные к МВП «Управление» (с учётом сумм, распределенных от вспомогательных производств) переносятся полностью на счет «Управленческие расходы»;

- расходы по элементам затрат, отнесенные к МВП «Сбыт» (с учётом сумм, распределенных от вспомогательных производств) переносятся полностью на счет «Коммерческие расходы».

Расходами Общества признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) или возникновения обязательств, приводящие к уменьшению капитала Общества, за исключением уменьшения вкладов по решению участников.

Аналитический учёт расходов – расходы по обычным видам деятельности в ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар) учитываются на 30-х счетах элементов затрат, которые выделены в отдельный блок счетов финансового результата.

Рабочий план счетов ООО «КНАУФ ГИПС» не соответствует стандартному плану счетов, утвержденному МинФинком Российской Федерации. План счетов, используемый в организации, предусматривает как

аналоговые счета стандартному плану счетов – альтернативные счета, так и основные счета, которые разработаны самой организацией и, как правило, используются во всех филиалах и на заводах компании «КНАУФ ГИПС».

Рабочий план счетов ООО «КНАУФ ГИПС» вместо затратных счетов 2-го порядка открывает счета 3-го порядка, не предусмотренные планом счетов бухгалтерского учёта, утвержденным Минфином России. Выдержка из плана счетов Общества по счету 30 «Затраты предприятия» представлена в таблице 3.6.

Таблица 3.6.

Выдержка из плана счетов ООО «КНАУФ ГИПС» по счету 30 «Затраты предприятия»

Альтернативный счет	Наименование затрат	Основной счет
30.00000	Сырье	00.6000000
30.06000	Ремонтные материалы, запасные части	00.6060000
30.16000	Услуги по ремонту	00.6160000
30.17000	Услуги по вскрышным работам	00.6170000
30.30000	Оклады	00.6300000
30.63000	Расходы по личному страхованию	00.6630000
30.70000	Расходы на аренду	00.6700000
30.77000	Аудит, консультации, правовая поддержка	00.6770000
30.80000	Офисные материалы	00.6800000
30.87300	Реклама	00.6873000

В рабочем плане счетов компании указана не стандартная нумерация счетов, а с использованием альтернативных счетов (приложение 16). К таким счетам открываются вид счета и его подвид. Примерная характеристика счёта 30 «Затраты предприятия» организации представлена на рисунке 5.

Счета элементов затрат сгруппированы в следующие группы:

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

Состав затрат, который характеризуют результат сбыта входят:

- услуги вспомогательного цеха, которые связаны с изготовлением тары и

упаковки;

- стоимость тары, которая приобретена;
- сумма транспортных расходов, связанных с доставкой товаров;
- расходы на рекламу;
- сумма представительских расходов;
- заработная плата начисленная работникам сбыта с отчислениями;
- сумма арендной платы и прочее.

Счет учёта затрат 30 «Затраты предприятия»	Наименование аналитического признака по уровням	
Вид затрат XX	03	ГСМ
	04	Упаковка
	05	Ресурсы
	06	Ремонт
	07	Хоз. материалы и принадл-сть
	11	Налог на имущество
	12	Налог на землю
	13	Транспортные налоги
	14	Услуги по вызову и складир-ию
	16	Услуги поремонту
	19	Прочие налоги
Подвид XX	20	Заработная плата
	31	Отпускные ИТР
	02	Газ
	03	Теплоэнергия
Налогообложение X	04	Вода
	01, 11	Ценовая разница
	9	Неучитываемое (НУНБ)
	0	Учитываемое

Рис. 5. Характеристика синтетического и аналитического учёта затрат Южной сбытовой дирекции-филиала ООО «КНАУФ ГИПС» (г. Краснодар)

Затраты в торговле – это издержки обращения, их учитывают на счете 30 «Расходы предприятия». По дебету этого счета отражаются суммы производственных затрат, а по кредиту – их списывают. Сальдо по дебету счета 30 «Расходы предприятия» означает остаток издержек обращения на остаток нереализованных товаров на конец месяца. Издержки обращения списывают в конце месяца в дебет активно-пассивного счета 90 «Продажи», которые приходятся на реализованную часть товара. Аналитический учёт по

счета 30 «Затраты предприятия» ведут в соответствии со статьями, так в ООО «КНАУФ ГИПС» к счету 30 «Затраты предприятия» открыты субсчета:

- 00 – «Сырье»;
- 03 – «ГСМ»;
- 04 – «Упаковочные материалы»;
- 05 – «Электроэнергия»;
- 06 – «Ремонтные материалы»;
- 07 – «Хозяйственные материалы» и другие субсчета.

К счету 30 субсчет 09 открываются подсубсчета:

- 010 – «Плата за вредные выбросы»;
- 019 – «Плата за вредные выбросы (НУНБ – не учитываемая налогооблагаемая база).

В ООО «КНАУФ ГИПС», помимо 30-го счета, открывается счет 31 «Налоги». К нему открываются следующие субсчета:

- 01 – «Налог на имущество»;
- 02 – «Налог на землю»;
- 03 – «Транспортные налоги»;
- 09 – «Прочие налоги».

На основании оборотно-сальдовой ведомости за 2016 год приведем пример отражения затрат на счетах управленческого учета в ООО «КНАУФ ГИПС» (приложение 17):

1) Оприходован приобретенный бензин на сумму 3593014,16 руб. В бухгалтерском учёте составляется запись:

Дебет 30.03000 «ГСМ»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

2) Израсходованы средства на упаковочные материалы на сумму 11885 руб. В учёте делается проводка:

Дебет 30.04000 «Упаковочные материалы»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

3) Учтены расходы, оказанные охранным предприятием на сумму 3053602,88 руб. В журнале операций отражается запись:

Дебет 30.17050 «Охрана, сигнализация»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

4) Начислены отпускные на сумму 7135488,11 руб., при этом составляется бухгалтерская запись:

Дебет 30.31000 «Отпускные»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

5) Отражены затраты по телефонным связям на сумму 1438135,25 руб. В учёте делается проводка:

Дебет 30.82200 «Телефонные связи»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

6) Отражены затраты на рекламу на сумму 2272405,84 руб. Данная операция в учёте отражается записью:

Дебет 30.87300 «Реклама»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

7) Начислен налог на имущество в сумме 3253835 руб. Данная запись отражается проводкой:

Дебет 31.01000 «Налог на имущество»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

8) Начислен налог на землю в сумме 527424 руб. В организации данная операция отражается проводкой:

Дебет 31.02000 «Налог на землю»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

9) Начислен транспортный налог на сумму 149063 руб. Данная запись представлена следующей проводкой:

Дебет 31.03000 «Транспортный налог»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

10) Отражена плата за вредные выбросы в сумме 37845,24 руб. В бухгалтерском учёте составляется проводка:

Дебет 31.09010 «Плата за вредные выбросы»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

11) Отражена плата за вредные выбросы в составе НУНБ на сумму 3113,64 руб. В журнале операций данная запись отражается проводкой:

Дебет 31.09019 «Плата за вредные выбросы НУНБ»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В соответствии с первичными документами ООО «КНАУФ ГИПС» составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) На основании авансового отчета от 18.12.2015 г. ООО «КНАУФ ГИПС» приобрело строительные материалы на сумму 2010 руб. (приложение 18). В бухгалтерском учёте делается запись:

Дебет 30.06100 «Строительные материалы»

Кредит 71 «Расчеты с подотчётными лицами».

2) На основании акта о начислении амортизации от 15.12.2016 г. была начислена амортизация основного средства (приложение 19). Амортизация за год исчисляется следующим образом:

$$А_{\text{год}} = 0,3 \times 467346,35 \text{ руб.} = 140203,91 \text{ руб.},$$

где 0,3- годовая амортизационная норма  $\left(\frac{1}{\text{срокполезногоиспользования (3года)}}\right)$ ;

467346,35 руб. – первоначальная стоимость основного средства.

$$А_{\text{мес}} = \frac{А_{\text{год}}}{12} = \frac{140203,91}{12} = 11683,66 \text{ руб.}$$

В бухгалтерском учёте делается запись на сумму 11683,66 руб.:

Дебет 30.54900 «Амортизация МП»

Кредит 01 «Основные средства».

3) На основании авансового отчёта от 04.12.2015 г. выдаются суточные в размере 3000 руб. В бухгалтерском учёте делается запись:

Дебет 30.85100 «Суточные»

Кредит 71 «Расчеты с подотчётными лицами».

4) В конце каждого месяца работникам выдается заработная плата с учетом вознаграждений, отпускных, командировочных и так далее. В бухгалтерском учёте делается запись:

Дебет 30.20000 «Основная плата рабочим»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

### **3.4. Пути совершенствования учёта издержек в Южной сбытовой дирекции – филиале ООО «КНАУФ ГИПС»**

В настоящее время при сложившейся экономической ситуации, наиболее важную роль играет режим экономии, который дает возможность рационального использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. К основным качественным показателям эффективной работы предприятия относят издержки обращения, в которых подводится итог хозяйственной деятельности, выявляются плюсы и минусы в организации торговли, осуществляется учёт понесенных расходов. В ООО «КНАУФ ГИПС» в большей части статей расходов содержатся резервы экономии издержек обращения, которые выявляются в процессе аналитической работы для интенсивного экономического роста. Детальный анализ издержек обращения, в ходе которого было выявлено, что не все внутрихозяйственные резервы задействованы в хозяйственной деятельности торгового предприятия. Он акцентирует внимание на необходимости научного обоснования текущих затрат торгового предприятия. Резервы снижения издержек обращения следует направлять на расходы, напрямую не связанные с обслуживанием покупателей.

Нельзя забывать то, что издержки обращения играют важную роль в торговой надбавке, их сокращение является немаловажным фактором:

- уменьшения торговой надбавки, что влечет за собой снижение цен на товары, повышению их конкурентоспособности, таким образом, приведет к росту оборота оптовой торговли;

- увеличения прибыли, которая позволяет предприятию увеличить часть доходов, составляющих прибыль, если размер торговой надбавки остается неизменным.

Наличие товаров, не пользующихся спросом, и товаров низкого качества приводит к замедлению оборачиваемости и снижению эффективности использования основных и оборотных средств. Избыток товаров на складе приводит к росту процентов за пользование заемными средствами, что влечет за собой увеличение других расходов. Для преодоления негативных последствий торгово-оперативной, коммерческой работы, необходимо принимать меры, способствующие снижению издержек обращения.

Для стабильного развития предприятия, необходимо постоянное расширение его собственной доли на рынке, которое можно достичь при обеспечении должной конкурентоспособности товаров, учитывающих запросы потребителей. При этом деятельность конкурентов должна быть оценена для построения собственной стратегии развития организации. В свою очередь, конкурентоспособность ООО «КНАУФ ГИПС» зависит от совокупности его расходов, а цена товара выражается совокупной величиной затрат и прибыли.

Чтобы добиться увеличения товародвижения, при этом сократив время их обращения, рекомендуется принять меры по снижению издержек обращения. В целях совершенствования путей учёта издержек обращения следует улучшать торговое обслуживание и использовать трудовые, материальные и финансовые ресурсы в таком отношении, которое позволит достичь наилучшего результата.

Для создания режима экономии издержек обращения необходимо скоординировать работу всех элементов, задействованных в процессе товародвижения. Также, следует разработать оптимальные алгоритмы товародвижения для задействованных групп товаров, с отказом от невыгодных перевозок, рациональное эксплуатирование транспорта и наилучшее хранение запасов.

В настоящее время на издержки обращения влияют достижения научно-технического прогресса, модернизация в сфере технического оснащения,

методы повышения производительности труда. Своевременное внедрение торгово-технического оборудования, инвентаря и средств механизации и автоматизации служит методом повышения эффективности труда персонала и способом уменьшения издержек обращения при должном торговом обслуживании покупателей.

Стандартным подходом определения основных рекомендаций снижения издержек можно считать использование всех ресурсов в минимальном объёме, которые включены в процесс обращения. В ООО «КНАУФ ГИПС» на статью затрат по оплате труда приходится наибольшая доля выплат. Для их уменьшения следует производить оценку эффективности трудовых ресурсов, что позволит обеспечить их рациональное использование за счёт:

1. Тщательного подбора кадров, их подготовки и обучения;
2. Предоставления технических и организационно-психологических условия для повышения производительности труда.
3. Элементы организационно-управленческой структуры предприятия должны находиться в четком подчинении между собой, что позволит быстро реагировать на изменения факторов внешней среды.

Также, особое место при влиянии на повышение производительности труда отводится системе материального и морального поощрения, использованию сдельно-премиальной системы оплаты труда. Модернизация системы материального поощрения и системы оплаты труда своей задачей ставит повышение экономической эффективности торговли, приводящих к устранению незапланированных расходов (штрафы за нарушение условий договоров).

Одним из возможных вариантов совершенствования учёта издержек обращения ООО «КНАУФ ГИПС» можно предложить уменьшение потерь товаров в процессе их доставки, хранения и реализации, целесообразное использование транспортных средств, ликвидацию потерь рабочего времени и ускорение оборачиваемости оборотного капитала и так далее.

Потенциальным резервом снижения потерь товаров является увеличение объёма их расфасовки, применение упаковочных материалов более высокого качества. Предложенные варианты способствуют продуктам миновать потери на протяжении всего цикла товародвижения и увеличить их срок хранения.

Для ликвидации потерь следует:

1. Усовершенствовать условия складирования и хранения товаров.
2. Своевременно санкционировать образования сверхнормативных запасов товаров.
3. Интенсифицировать наблюдение за сохранностью товаров.

Одним из основных вариантов сокращения обращения издержек является форсирование оборачиваемости средств, которые включаются в товарные запасы, тем самым, предоставив возможность повысить долю собственных средств в оплате товаров. Также, для экономии издержек следует исключить варианты не запланированных потерь: штрафов, пеней, неустоек, расходования от списания дебиторской задолженности. Для этого настоятельно рекомендуется предоставить ясную организацию учёта и контроля за выполнением договорных обязательств.

Следовательно, сокращение издержек обращения в торговом предприятии должно происходить при одновременном соблюдении следующих факторов:

1. Улучшение качества товаров и расширение их ассортимента, удовлетворяющие потребностям населения.
2. Экономия времени и конструктивное использование рабочей силы за счет роста производительности труда;
3. Применение достижений научно-технического прогресса, которое способствует росту эффективности использования материально-технической базы.
4. Повышение качества организации торговли и труда гарантирует экономию затрат живого труда.

5. Улучшение особенностей торгового сервиса за счет внедрения новых форм обслуживания.

6. Максимизация развития системы управления и планирования, снижение расходов на управление.

7. Применение политики стимулирования для достижения наибольших результатов при наименьших затратах.

8. Рост эффективного использования оборотных средств и ускорения их оборачиваемости.

9. Совершенствование условий транспортировки товаров, а также их хранения, заключение договоров на поставку с продавцами, рационализация товародвижения.

10. Разработка мероприятий по повышению качества работы трудового коллектива, обеспечению налаженных поставок и бесперебойной продажи товаров.

Основополагающей идеей сокращения издержек обращения в ООО «КНАУФ ГИПС» является создание ежемесячного аналитического отчёта учёта издержек обращения по каждому отделу предприятия, с помощью которого можно увидеть на какие цели и нужды, и в каком количестве использованы средства. Примеры такого аналитического отчёта представлены в таблице 3.7. и на рисунке 6.

Таблица 3.7.

Отчёт учета издержек обращения маркетингового отдела ООО «КНАУФ ГИПС» за декабрь 2016 года, руб.

Контролируемые издержки	Норма	Сумма	По плану	Фактические	Отклонение, (±)	Причина
1	2	3	4	5	6	7
Реклама	1 % от выручки	1000000	35800	42400	+6600	Рост цен на услуги СМИ
Командировочные	700 руб./сут.	14700	43000	47000	-4000	Затянувшаяся командировка
Другие затраты на продвижение продукта	4% от расходов	475300	654100	695200	+41100	Рост цен на доп. услуги

Распределение, обслуживание потребителей	20 % от рыночной цены	180000	398200	469700	+71500	Рост продажи товаров
Упаковка	10 кг.	2500	1230900	1198400	-32500	Уменьшение кол-ва перевозок
Заработная плата	7500 руб.	300000	800000	805500	-15800	Сокращение персонала отдела
Инвентарь	25 кг.	25000	250700	300400	+49700	Приобретение большего количества материалов
Выписка периодической печати	10% стоимость и тиража	15000	9000	9350	+350	Увеличение стоимости типографических услуг
другие						
Всего		2012500	3421700	3567950	+146250	

В графе «По смете» отражается планируемая сумма затрат, а в колонке «Фактические» учитываются в действительности понесенные издержки. Столбец «Отклонение» со знаком «+» показывает, что по существу израсходовано средств больше, чем было запланировано, «-» – потрачено меньше, чем было намечено.

Таким образом, по данным таблицы 3.7. руководство Общества может увидеть, что в декабре 2016 года маркетинговый отдел ООО «КНАУФ ГИПС», в целом, увеличил расходование средств на 146250 руб. Такое увеличение затрат может быть связано с повышением производительности труда, сокращением найма и даже увольнением персонала.

По форме представления аналитический отчет можно составлять в табличной, графической или текстовой форме. Демонстрация табличной вариации такого отчета является наиболее оптимальной и для его составителей, и для его пользователей. Так как большая часть отчетной информации выражается цифровыми знаками, то целесообразно представлять её в табличной форме для более удобного интерпретирования.

Для более четкого толкования аналитический отчет можно представить в графическом варианте. Разъяснение такой информации в виде диаграммы

позволяет наглядно увидеть динамику движения затрат. Приведём примерный отчёт издержек обращения в графическом виде на рисунке 6.



**Рис.6. Отчёт издержек обращения транспортного отдела  
ООО «КНАУФ ГИПС» за декабрь 2016 года**

Таким образом, помимо выше изложенных резервов экономии снижения издержек обращения предложено составление ежемесячного аналитического отчёта по каждому отделу ООО «КНАУФ ГИПС». Данный ежемесячный отчёт позволяет эффективно контролировать затраты, понесенные Обществом. Предложенные меры по усовершенствованию учёта издержек обращения смогут оказать положительное влияние на деятельность организации.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В экономической литературе отечественных и зарубежных авторов существует несколько подходов к пониманию терминов «затраты», «расходы», «издержки» и других близких к ним по смыслу понятий. Наиболее приемлемыми являются:

Издержки (стоимость) – это денежное выражение суммы ресурсов, используемых для достижения определенной цели. Затраты – это уменьшение активов (обычно денег) или увеличение обязательств (чаще счетов к оплате), которые связаны с существованием издержек. Стоимость всех товаров и услуг, приобретенных в определенном учётном периоде, равна затратам этого периода. Расходы – это статья издержек, которые относятся к текущему учётному периоду. Расходы представляют собой ресурсы для получения доходов в течение текущего периода. Если возникают затраты, то появившиеся издержки относятся либо к активам, либо к расходам. Издержки способствуют увеличению активов, если они принесут доход в будущем. В противном случае это расходы, то есть уменьшение нераспределенной прибыли в текущем периоде. Выплаты денежных средств – это затраты, как и любые платежи наличными, такие как погашение кредиторской задолженности или выплата акционерам их дохода.

Для выявления отличительных особенностей оптовой торговли, влияющих на организацию учёта издержек обращения, необходимо дать четкое определение розничной и оптовой торговли. Розничная торговля представляет собой завершающий этап продажи товаров конечному потребителю в небольших объёмах, который производится в магазинах, супермаркетах, универмагах, гипермаркетах и других пунктах сети розничной торговли.

Оптовая торговля – это деятельность, предусматривающая продажу товаров крупными партиями для тех, кто приобретает их с целью дальнейшей реализации (перепродажи) или использования в процессе собственного производства ради извлечения прибыли. Особенностью данного вида торговли

можно считать то, что платежи осуществляются безналичными денежными средствами.

Оптовая торговля занимает промежуточное место между производителем и предприятиями розничной торговли. Также способствует ускорению движения товаров, синхронизации производства и потребления.

При осуществлении хозяйственной деятельности, у торговых предприятий неизбежно появляются расходы, которые связаны с процессом доведения приобретенных товаров до конечного потребителя. Эти расходы, выраженные в денежной форме, являются дополнением к расходам по оплате товаров, называют издержками обращения.

Важной задачей учёта издержек обращения является обеспечение своевременного, полного и достоверного отражения реальных расходов и контроль за эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Объектом исследования данной работы является Южная сбытовая дирекция – филиал ООО «КНАУФ ГИПС» – это международная компания, основанная на лучших принципах семейного бизнеса и сумевшая сохранить эти ценности, несмотря на глобальный масштаб своей деятельности. Сегодня международная группа КНАУФ является одним из крупнейших в мире производителей строительных и отделочных материалов на основе гипса.

Общество работает на основании агентского договора с головной организацией ООО «КНАУФ ГИПС» Красногорск, который находится в городе Красногорск Московской области.

Южная бытовая дирекция является одной из ведущих маркетинговых предприятий группы КНАУФ в СНГ, осуществляющее сбыт и продвижение продукции КНАУФ на территории 23-х субъектов Российской Федерации: на Юге России, в Поволжье (филиал в Казани) и Предуралье (филиал в Перми).

Филиал и складские помещения находятся на территории города Краснодар в Центральном микрорайоне. Компания находится в непосредственной близости для покупателей. На данный момент

Общество является крупной и динамично развивающейся компанией в сфере развития сервиса и специализированных поставок.

ООО «КНАУФ ГИПС» – первое предприятие группы КНАУФ в России и СНГ, удостоенное высшей общественной награды работников строительного комплекса Российской Федерации, учрежденной Российским Союзом строителей – Почетного знака «Строительная слава».

Ключевым видом деятельности компании является оптовая торговля прочими строительными материалами. В дополнении к этому, Общество занимается маркетинговыми исследованиями и рекламной деятельностью.

ООО «КНАУФ ГИПС» имеет линейную структуру управления. Линейная организационная структура образуется в результате построения аппарата управления только из взаимоподчиненных органов в виде иерархической лестницы. Достоинством этой организационной структуры считается, то, что во главе управления находится генеральный директор, а в его подчинении – руководители более низких уровней управления.

Основным источником бухгалтерской информации о деятельности организации является бухгалтерская отчетность. На основании ее данных, можно судить об экономической деятельности организации. По итогам данных основных экономических показателей ООО «КНАУФ ГИПС» работало стабильно и имело хороший финансовый результат. Выручка от продажи товаров в 2016 году увеличилась на 35,3 % по сравнению с 2015 годом. Это связано с тем, что организация в 2016 году увеличила объем продаж. Себестоимость продаж в 2016 году увеличилась на 19,9 %. Изменение экономической ситуации в стране повлияло на сокращение объема выпускаемой продукции, что привело к необходимости снизить численность работников, так в 2016 году она составила 165 человек.

В ходе исследования был проведен анализ платежеспособности, ликвидности и финансовой устойчивости. По их результатам можно сделать вывод, что баланс филиала является неликвидным, что приводит к тому, что организация не может погасить свои текущие обязательства. Результаты,

полученные в ходе проведения анализа финансового состояния, говорят о том, что Общество в своей деятельности не особо зависит от внешних кредиторов, а большая часть ее имущества сформирована за счет собственных средств. Анализ платёжеспособности показал, что организация, несмотря на свое тяжелое финансовое состояние, является платежеспособной.

Бухгалтерский учёт в ООО «КНАУФ ГИПС» осуществляется путем сплошного, непрерывного документального отражения фактов хозяйственной деятельности. Об этом говорится в учётной политике. Бухгалтерский учёт осуществляется бухгалтерской службой, во главе которой стоит старший бухгалтер, на которого возложена ответственность за ведение учёта и предоставление достоверной бухгалтерской отчётности. Он назначается приказом генерального директора организации. В подчинении старшего бухгалтера находится его заместитель.

Организация применяет сформированную учётную политику последовательно, т.е. от одного отчётного года к другому. Если в учётную политику вносятся изменения, то они утверждаются отдельным приказом. Для ведения синтетического и аналитического учёта в ООО «КНАУФ ГИПС» разработан рабочий план счетов, затраты которого учитываются на 30-х счетах элементов затрат, которые выделены в отдельный блок счетов финансового результата.

Рабочий план счетов Общества не соответствует стандартному плану счетов, утвержденному МинФинком Российской Федерации. План счетов, используемый в организации, предусматривает как аналоговые счета стандартному плану счетов – альтернативные счета, так и основные счета, которые разработаны самой организацией и, как правило, используются во всех филиалах и на заводах компании «КНАУФ ГИПС».

Рабочий план счетов компании вместо затратных счетов 2-го порядка открывает счета 3-го порядка, не предусмотренные планом счетов бухгалтерского учёта, утвержденным МинФинком России. В рабочем плане

счетов компании указана не стандартная нумерация счетов, а с использованием альтернативных счетов.

Ведение бухгалтерского учёта в ООО «КНАУФ ГИПС» осуществляется с помощью бухгалтерской компьютерной программы «SAP». Первичные документы в организации составляются также с помощью этой программы.

Первичные учётные документы – оправдательные документы, на основании которых ведется бухгалтерский учёт. Первичный учёт издержек обращения в дирекции представлен несколькими первичными документами. К ним относятся: авансовые отчёты, акты-сверки, товарные накладные, расходные ордера, заявки на получение материалов, приходно-расходные документы, книги учёта, книга покупок и т.д.

В бухгалтерском учёте издержки обращения накапливаются в течение отчётного периода по дебету счета 44 «Расходы на продажу», субсчет «Издержки обращения», в корреспонденции с разными счетами в зависимости от содержания хозяйственных операций (кредит 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчётными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов»).

Регистры бухгалтерского учёта, используемые для систематизации, накопления и отражения на счетах бухгалтерского учёта информации, содержащейся в принятых к учёту первичных учётных документах, ведутся и хранятся на машинных (магнитных) носителях информации. Вывод регистров бухгалтерского учёта на бумажные носители информации осуществляется по требованию лиц, имеющих в соответствии с законодательством, нормативными актами РФ, внутренними положениями предприятия право доступа к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учёта. Первичные

учётные документы принимаются к учёту по форме, разработанной организацией самостоятельно.

Перемещение материалов в ООО «КНАУФ ГИПС» происходит в 3 этапа: поступление материалов на предприятие, расходование материалов на предприятии, выбытие материалов из предприятия.

Для учёта выбытия материалов с затратных счетов используется такой первичный документ как акт на списание материалов. В организации данный документ составляет специальная комиссия, в состав которой входит старший бухгалтер, руководитель маркетингового отдела и старший менеджер внешнего сбыта. В конце данного документа подсчитана общая сумма списанных материалов и заверена подписями членов комиссии.

Затраты в торговле – это издержки обращения, их учитывают на счете 30 «Затраты предприятия». По дебету этого счета отражаются суммы производственных затрат, а по кредиту – их списывают. Сальдо по дебету счета 30 «Затраты предприятия» означает остаток издержек обращения на остаток нереализованных товаров на конец месяца. Издержки обращения списывают в конце месяца в дебет активно-пассивного счета 90 «Продажи», которые приходятся на реализованную часть товара. Аналитический учёт по счету 30 «Затраты предприятия» ведут в соответствие со статьями, так в ООО «КНАУФ ГИПС» к счету 30 «Затраты предприятия» открываются соответствующие субсчета.

К счету 30 «Затраты предприятия» в ООО «КНАУФ ГИПС» в соответствие со статьями, открываются субсчета: 00 – «Сырье»; 03 – «ГСМ»; 04 – «Упаковочные материалы»; 05 – «Электроэнергия»; 06 – «Ремонтные материалы»; 07 – «Хозяйственные материалы» и другие субсчета.

В целях совершенствования учёта издержек обращения в ООО «КНАУФ ГИПС» было предложено создать ежемесячный аналитический отчёт учёта издержек обращения. С помощью данного отчёта можно увидеть на какие цели и нужды, и в каком количестве использованы средства.

По форме представления аналитический отчёт можно составлять в табличной, графической или текстовой форме. Демонстрация табличной вариации такого отчёта является наиболее оптимальной и для его составителей, и для его пользователей. Так как большая часть отчётной информации выражается цифровыми знаками, то целесообразно представлять её в табличной форме для более удобного интерпретирования.

Для более четкого толкования аналитический отчёт можно представить в графическом варианте. Разъяснение такой информации в виде диаграммы позволяет наглядно увидеть динамику движения затрат.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 2004 г. № 51–ФЗ (ред. от 07.02.2017) // Собрание законодательства РФ, № 32;
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.02.2000 г. № 117–ФЗ (ред. от 28.12.2016) // Собрание Законодательства РФ, № 59;
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197–ФЗ (ред. от 03.07.2016) // Собрание Законодательства РФ, № 12;
4. Кодекс об административных правонарушениях [Текст]. Федеральный закон от 30.12.2001 г. № 895–ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 07.03.2017 г. № 305–ФЗ). – (Кодексы Российской Федерации);
5. Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2011 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 23.05.2016 г.);
6. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 29.07.1998 г. № 34–Н (в ред. от 29.03.2017 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20081](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081);
7. О формах бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 02.07.2010 г. № 66–Н (в ред. от 06.04.2015 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_103394](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394);
8. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 №49 (в ред. от 08.11.2010 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_7152](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152);
9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106–н (ред. от 06.04.2015 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164);

10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.07.1999 г. № 43–н (ред. от 08.11.2010 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18609](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609);

11. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 33–н (ред. от 06.04.2015 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508);

12. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств [Электронный ресурс]: утверждено Банком России 19.06.2012 года № 383–П (ред. от 06.11.2015 г.) – ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_131829](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_131829);

13. Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник [Текст] для академического бакалавриата [Текст] / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М.: Юрайт, 2016. – 509 с.

14. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: учебное пособие [Текст] / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2013. – 352 с.

15. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Рн/Д: Феникс, 2013. – 510 с.

16. Бреславцева, Н.А. Бухгалтерский учет: учебное пособие [Текст] / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. – Рн/Д: Феникс, 2012. – 318 с.

17. Варламов, С.К. Бухгалтерский учет в торговле [Текст] / С.К. Варламов, М.В. Марчук. – СПб.: Питер, 2013. – 128 с.

18. Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие [Текст] / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 496 с.

19. Вахрушина, М.А. Управленческий анализ [Текст] / М.А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2012 – 400 с.

20. Волкова, О. Н. Управленческий учет: учебник и практикум для академического бакалавриата [Текст] / О. Н. Волкова. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 461 с.
21. Воронина, Л.И. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / Л.И. Воронина. – М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 480 с.
22. Ворст, Й. Экономика фирмы: учебник [Текст] / Й. Ворст, П. Ревентлоу; [Пер. с датского] Под ред. Чеканского А.Н., Рождественского О.В. – М.: Высш.шк., 2014. – 272с.
23. Голикова, Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование [Текст] / Е.И. Голикова. – М.: ДиС, 2012. – 224 с.
24. Гончарова, Н.М. Бухгалтерский учет. Краткий курс: учебное пособие [Текст] / Н.М. Гончарова. – М.: Форум, 2016. – 160 с.
25. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие для бакалавров [Текст] / И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2013. – 306 с.
26. Ерофеева, В.А. Бухгалтерский учет: краткий курс лекций [Текст] / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. – М.: Юрайт, 2013. – 137 с.
27. Карпова, Т.П. Бухгалтерский учет в сфере услуг: учебник [Текст] / М.А. Вахрушина, Т.П. Карпова, А.М. Петров. – М.: Рид Групп, 2013. – 576 с.
28. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: практикум [Текст] / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2012. – 100 с.
29. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для бакалавров [Текст] / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 400 с.
30. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник [Текст] / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2012. – 484 с.
31. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / Н.П. Кондраков. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 681 с.
32. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие [Текст] / Н.П. Кондраков, М.А. Иванова. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ Инфра-М, 2013. – 352 с.

33. Ланина, И.Б. Отпуска: документальное оформление, бухгалтерский учет, налогообложение: Практическое пособие [Текст] / И.Б. Ланина. – М.: Омега–Л, 2014. – 153 с.
34. Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник [Текст] / Д.В. Лысенко. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2012. – 478 с.
35. Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 512 с.
36. Медведев, А.В. Бухгалтерский учет, анализ, аудит: учебное пособие [Текст] / П.Г. Пономаренко, А.В. Медведев, А.Н. Трофимова. – М.: ЮНИТИ, 2014. – 558 с.
37. Мельникова, Л.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров [Текст] / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. – М.: Проспект, 2013. – 432 с.
38. Мизиковский, И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие [Текст] / И.Е. Мизиковский, А.Н. Милосердова, В.Н. Яснев. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012. – 112 с.
39. Невешкина, Е.В. Бухгалтерский учет в торговле: практическое пособие [Текст] / Е.В. Невешкина, О. Соснаускене. – М.: Дашков и К, 2014. – 412 с.
40. Невешкина, Е.В. Бухгалтерский учет в торговле: практическое пособие [Текст] / Е.В. Невешкина, О.И. Соснаускене, Е.Г. Шредер. – М.: Дашков и К, 2013. – 412 с.
41. Неселовская, Т.М. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / Т.М. Неселовская. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 717 с.
42. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета: учебник [Текст] / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; [Пер. с англ.] Под ред. Соколова Я.В. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 492с.
43. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в оптовой торговле: учебно-практическое пособие [Текст] / Г.А. Николаева. – М.: А-Приор, 2012. – 256 с.

44. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в торговле: Оптовая торговля [Текст] / Г.А. Николаева. – М.: А-Приор, 2012. – 352 с.
45. Николаева, С.А. Управленческий учет: учебное пособие [Текст] / С.А. Николаева. – М.: ИПБ БИНФА, 2012. – 176 с.
46. Полковский, Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для бакалавров [Текст] / Л.М. Полковский. – М.: Дашков и К, 2016. – 256 с.
47. Соснаускене, О.И. Бухгалтерский учет в торговле: практическое пособие [Текст] / О.И. Соснаускене, А.В. Вислова. – М.: Омега-Л, 2012. – 333 с.
48. Сулейманова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие [Текст] / Е.В. Сулейманова, В.В. Хисамудинов. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 192 с.
49. Томшинская, И.Н. Бухгалтерский и налоговый учет в коммерческих организациях [Текст] / И.Н. Томшинская. – СПб.: Питер, 2013. – 336 с.
50. Трофимова, Т.И. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] / Т.И. Трофимова. – М.: КноРус, 2013. – 672 с.
51. Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа. Учебное пособие [Текст] / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 264 с.
52. Шмален, Г. Основы и проблемы экономики предприятия: учебник [Текст] / [Пер. с немецкого] Под ред. А.Г.Поршнева. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 512 с.
53. Энтони, Р. Учет: ситуации и примеры [Текст] / Р. Энтони, Дж. Рис; [Пер. с англ.] Под ред. Петрачкова А.М. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 560 с.