

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

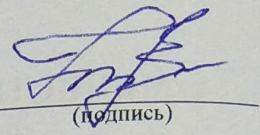
Глинская Марина Дмитриевна

**УЧЕТ ЗАТРАТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
по образовательной программе подготовки бакалавров
по направлению 38.03.01 Экономика
профилю «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

г. Владивосток
2018 г.

Автор работы


(подпись)

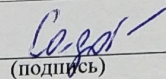
«01» июня 2018 г.

Консультант (если имеется)

(подпись) _____ (Ф.И.О)
« _____ » _____ 201__ г.

Руководитель ВКР

доцент, доцент
(должность, ученое звание)


(подпись) _____ Садовая З.В.
(Ф.И.О)

« 6 » июня 2018 г.

Назначен рецензент

(ученое звание)

(фамилия, имя, отчество)

Защищена в ГЭК с оценкой _____

«Допустить к защите»

Секретарь ГЭК (для ВКР)

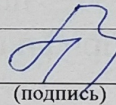
Врио зав. кафедрой

доцент
(ученое звание)

(подпись)

(Ф.И.О)

« _____ » _____ 2018 г.

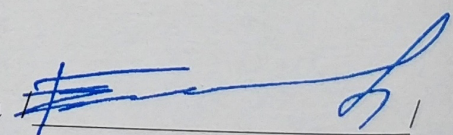

(подпись)

Бережнова Е.И.
(Ф.И.О)

« 18 » июня 2018 г.

ЗАВЕРЯЮ

Е.Б. Гаффорова

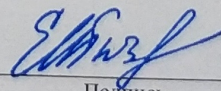

Подпись

Директор Школы экономики и менеджмента
Директор/ наименование структурного подразделения

« 20 » 06 2018 г.

В материалах данной выпускной квалификационной работы не содержатся сведения, составляющие государственную тайну, и сведения, подлежащие экспортному контролю.

Е.А. Тюрина


Подпись

Заместитель директора по науке и инновациям
Школы экономики и менеджмента
Уполномоченный по экспортному контролю

« 20 » 06 2018 г.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

З А Д А Н И Е

на выпускную квалификационную работу

студенту (ке)

Глинской Марине Дмитриевне
(фамилия, имя, отчество)

группы Б1401ба

на тему Учет затрат и анализ финансовых результатов деятельности организации

Вопросы, подлежащие разработке (исследованию):

Экономическая сущность затрат на производство готовой продукции и их классификация;

Методы учета затрат на производство готовой продукции;

Значение и задачи учета и анализа финансовых результатов деятельности организации;

Краткая характеристика и учетная политика предприятия, по материалам которого
выполнена ВКР;

Документальное оформление и учет затрат на производство продукции;

Анализ затрат на производство продукции;

Анализ прибыли от продажи готовой продукции и факторов на них влияющих;

Маржинальный анализ прибыли от продаж;

Выявление резервов повышения финансовых результатов деятельности организации.

Основные источники информации и прочее, используемые для разработки темы

1. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017 г.);

2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №33 (ред. от 06.04.2015 г.);

3. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник/Кондраков Н. П., 5-е изд., перераб. и доп. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 584 с.

4. Роднова, И.С. Классификация затрат предприятия / Роднова И.С. // Российское предпринимательство. – 2015. – № 1. – С.16-19

5. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: Учебное пособие / Я. В. Соколов. – М. : Магистр, ИНФРА-М, 2016. – 224 с.

Срок представления работы «01» июня 2018 г.

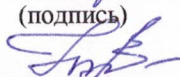
Дата выдачи задания «22» декабря 2017 г.

Руководитель ВКР доцент, доцент
(должность, уч. звание)


(подпись)

З.В. Садовая
(и.о.ф)

Задание получил


(подпись)

М.Д. Глинская
(и.о.ф)

Оглавление

Введение	4
1 Теоретические и организационные основы учета затрат и анализа финансовых результатов деятельности организации	7
1.1 Экономическая сущность затрат на производство продукции и их классификация	7
1.2 Методы учета затрат на производство продукции.....	13
1.3 Значение и задачи учета и анализа финансовых результатов деятельности организации.....	17
1.4 Краткая характеристика и учетная политика предприятия, по материалам которого выполнена ВКР	21
2 Бухгалтерский учет затрат и анализ финансовых результатов.....	27
2.1 Документальное оформление и учет затрат на производство продукции .	27
2.2 Анализ затрат на производство продукции	38
2.3 Анализ прибыли от продажи готовой продукции и факторов на них влияющих	45
2.4 Маржинальный анализ прибыли от продаж.....	50
2.5 Выявление резервов повышения финансовых результатов деятельности организации.....	56
Заключение	63
Список использованных источников	66
Приложения.....	71

Введение

Учет расходов и анализ финансовых результатов – важнейшие инструменты управления предприятием. Необходимость учета расходов растет по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовой продукции, оказываемых услуг, эффективности каждого принимаемого решения и их влияние на финансовые результаты, а также на величину расходов.

Предприятие несет расходы в производстве продукции, которые являются важной характеристикой деятельности и при их неправильной организации происходят негативные последствия. Поскольку затраты – это основной ограничитель прибыли и одновременно главный фактор, влияющий на объем предложения, то принятие решений руководством фирмы невозможно без анализа уже имеющихся затрат производства и их величины на перспективу, а также анализа финансовых результатов.

Финансовый результат формируется из доходов и расходов по обычным видам деятельности, прочих доходов и прочих расходов, т.е. прибыль является отражением результатов финансово-хозяйственной и прочей деятельности предприятий и выступает одним из важнейших показателей эффективности их работы.

Прибыль является источником самофинансирования предприятия и бюджетов всех уровней, источником вознаграждения собственников, а также характеризует эффективность деятельности предприятия, и возможности его развития.

Таким образом, основной целью деятельности любого предприятия является получение прибыли, и вследствие этого рост капитала, однако на сегодняшний день, в связи с непростой экономической ситуацией, первоочередной задачей становится не увеличение прибыли, а ее удержание в размерах, достаточных для самофинансирования деятельности, наращивание

капитала и рост благосостояния собственников отходит на второй план. Так как руководству любой организации приходится постоянно принимать множество разнообразных управленческих решений, то каждое принимаемое решение в итоге сказывается на финансовом результате организации. Все вышеизложенное определяет актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Целью данной выпускной квалификационной работы является изучение теоретических основ существующей организации бухгалтерского учета затрат и обобщение на практике анализа финансовых результатов на примере конкретного предприятия, выявление недостатков и разработка рекомендаций по совершенствованию учета.

В соответствии с данной целью необходимо решить следующие задачи:

- обобщить экономическую сущность затрат на производство и их классификация;
- рассмотреть методы учета затрат на производство продукции;
- раскрыть значение и задачи анализа финансовых результатов деятельности организации;
- представить краткую характеристику и учетную политику предприятия;
- изучить документальное оформление и учет затрат на производство продукции;
- провести анализ затрат на производство продукции;
- выявить резервы повышения финансовых результатов деятельности.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО «Левиталь», которое является предприятием по оказанию ремонтных работ, краткая характеристика которого представлена в разделе 1.4.

Предмет исследования – бухгалтерский учет затрат и анализ финансовых результатов ООО «Левиталь».

С целью исследования в работе используются специальные методы научного познания, применяемые в бухгалтерском учете, такие как первичное

наблюдение, стоимостное измерение, текущая группировка и итоговое обобщение, а также анализ с использованием графического и табличного методов.

Логикой исследования является последовательное и глубокое изложение материала, раскрывающее тему исследования на основе сформулированных в ней целей и задач, содержание которых выражено в структуре выпускной работы, базирующейся на системном изучении теории и практики учета затрат и анализа финансовых результатов, выявлении проблем и недостатков в этой области, а также разработки предложений по их совершенствованию.

Теоретической и методологической основой для написания работы послужили законодательные и нормативные акты такие как: Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99; «Расходы организации» ПБУ 10/99, а также труды экономистов и аналитиков по вопросам организации бухгалтерского учета затрат и анализа финансовых результатов таких как: Кондраков Н. П., Алексеева Г.И. и Бадмаева Д. Г., Роднова И.С., Акатьева М.Д., Киреева, Е.В. и Гиляровская, Л.Т. и других, материалы и статьи периодических изданий.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в выработке конкретных рекомендаций по снижению затрат, повышению финансовых результатов, которые могут быть реализованы в деятельности ООО «Левиталь» и повысить эффективность учета затрат и финансовых результатов деятельности.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка из 49 литературных источников и приложений.

1 Теоретические и организационные основы учета затрат и анализа финансовых результатов деятельности организации

1.1 Экономическая сущность затрат на производство продукции и их классификация

Хозяйственно–производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, материалов, топлива, энергии, с выплатой заработной платы, отчислением платежей на социальное и пенсионное страхование работников, начислением амортизации, а также с рядом других необходимых затрат. Посредством процесса обращения эти затраты постоянно возмещаются из выручки предприятия от реализации продукции (работ, услуг), что обеспечивает непрерывность производственного процесса. Для подсчета суммы всех расходов предприятия приводят их к единому показателю, представляя для этого в денежном выражении. Таким показателем и является себестоимость.

В условиях рыночной экономики себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности предприятий, поскольку исчисление этого показателя необходимо для:

- оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики;
- определения рентабельности производства и отдельных видов продукции;
- выявления имеющихся резервов снижения себестоимости продукции;
- определения продажных цен на продукцию;
- расчеты экономической эффективности и внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий;
- обоснования решений о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших [38, с.57].

По объему учитываемых затрат различаются три вида себестоимости:

- цеховая себестоимость, включающая в себя затраты на производство продукции в пределах цеха, в частности прямые материальные затраты на

производство продукции, амортизация цехового оборудования, заработная плата основных производственных рабочих цеха, социальные отчисления, расходы по содержанию и эксплуатации цехового оборудования, общецеховые расходы;

– производственная себестоимость (себестоимость готовой продукции), кроме цеховой себестоимости, включает в себя общезаводские расходы (административно-управленческие и общехозяйственные затраты) и затраты вспомогательного производства;

– полная себестоимость, или себестоимость реализованной (отгруженной) продукции, – показатель, объединяющий производственную себестоимость продукции (работ, услуг) и расходы по ее реализации [34, с.82].

Кроме того, различают плановую (нормативную) и фактическую себестоимость. Плановая (нормативная) себестоимость определяется в начале планируемого года исходя из плановых норм расходов и иных плановых показателей на этот период. Фактическая себестоимость определяется в конце отчетного периода на основании данных бухгалтерского учета о фактических затратах на производство.

Себестоимость продукции находится во взаимосвязи с показателями эффективности производства. Она отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменения условий производства и реализации продукции. Анализ затрат, как правило, проводится систематически в течение года в целях выявления внутрипроизводственных резервов их снижения.

Для анализа уровня и динамики изменения стоимости продукции используется ряд показателей. К ним относятся: смета затрат на производство, себестоимость товарной и реализуемой продукции, снижение себестоимости сравнимой товарной продукции и затраты на один рубль реализованной продукции [31, с.165].

Себестоимость единицы продукции (калькуляция) показывает затраты предприятия на производство и реализацию конкретного вида продукции в расчете на одну натуральную единицу.

Управление себестоимостью продукции предприятия – это планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий, контроль за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции, выявление резервов ее снижения.

Затраты на производство – это затраты обоснованные условиями производства и направленные на создание полезных ценностей или оказание услуг путем потребления материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Затраты организации – это величина ресурсов, использованных в определенных целях, выраженная в деньгах [24, с.160].

Затраты, формирующие налогооблагаемую прибыль, регламентируются частью второй Налогового кодекса (глава 25 «Налог на прибыль организаций», ч. 2 НК РФ) [2].

В Положении о бухгалтерском учете (ПБУ 10/99 «Расходы организации») для целей бухгалтерского учета используется термин «расходы», под которыми понимается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). При этом под расходами по обычным видам деятельности понимаются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров [6]. При этом для классификации затрат организаций в качестве расходов НК РФ устанавливает два условия: обоснованность; документальную подтвержденность.

Сущностью экономики предприятия является в сопоставление затрат и результатов деятельности, и поэтому эффективность работы предприятия можно оценить только путем соизмерения затрат и результатов. Для эффективной организации учета необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат по определенным признакам. Это поможет планировать, анализировать затраты, исчислять степень их влияния на себестоимость продукции и рентабельность производства.

Классификация – это метод познания изучаемого объекта. Чем больше признаков классификации выделяется, тем больше его можно изучить. Наличие разных точек зрения экономистов и отсутствие единства во взглядах подтверждает множество группировок затрат. Но практическое управление затратами предполагает использование только части из них [45, с.618].

С одной стороны, разные мнения и взгляды на классификацию затрат развивают теоретическое представление, а с другой стороны - практические аспекты учета требуют применения качественных технологий, программных продуктов, современного оборудования и квалифицированных кадров.

В современной теории существует несколько признаков классификации затрат, что представлено в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Классификация затрат

Признаки классификации	Группы затрат
По элементам	Материальные затраты Затраты на оплату труда Отчисления на социальные нужды Амортизация Прочие затраты
По отношению к производственному процессу	Основные и накладные
По способу включения в себестоимость	Прямые и косвенные
В зависимости от объемов производства	Переменные и постоянные
По периодичности возникновения	Текущие и единовременные
По возможности и необходимости планирования	Планируемые и непланируемые
По степени значимости в принятии управленческих решений	Релевантные и нерелевантные
По признаку реальности	Реальные и вмененные
По составу однородности	Однородные и комплексные
По назначению	Статьи затрат
В зависимости от объема производства	Условно-переменные, условно-постоянные

Источник: [46, с.16]

Одним из основных и наиболее важных признаков классификации затрат – это группировка их по элементам. Предпосылкой к такой классификации послужило выделение К. Марксом «средств труда, предметов труда и живого труда», т.е. тех видов ресурсов, которые лежат в основе возникновения затрат [38, с.57]. Группировка затрат по элементам актуальна и в современных

условиях и официально регламентирована Положением по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» [6].

Большое значение имеют следующие группы затрат: прямые и косвенные, основные и накладные, постоянные и переменные. Основными являются затраты непосредственно связанные с процессом производства продукции, т.е. связанные с осуществлением технологического процесса. Накладные затраты образуются в ходе обслуживания производственного процесса [33, с.6].

Прямые затраты непосредственно включаются в себестоимость конкретных видов продукции, а именно затраты на сырье, материалы, оплату труда производственного персонала с соответствующими отчислениями, топливо и т.д. Косвенные затраты, наоборот, связаны с производством нескольких видов продукции или деятельностью организации в целом, поэтому прямое отнесение на определенные виды продукции не представляется возможным.

Другим главным классификационным признаком является зависимость от объемов производства, по которому затраты делятся на переменные и постоянные. К переменным затратам относятся такие, величина которых изменяется пропорционально объемам производства продукции – заработная плата производственных рабочих, сырье и материалы, амортизационные отчисления и другие.

Постоянные затраты не зависят от объемов производимой продукции. Их величина изменяется в зависимости от условий деятельности хозяйствующего субъекта - заработную плату управленческого персонала, расходы на рекламу, услуги различного рода и другие общехозяйственные расходы.

В зависимости от периодичности возникновения все затраты подразделяются на текущие и единовременные. К текущим расходам относятся расходы, связанные с производством и продажей продукции данного периода. Единовременными называют расходы, связанные с подготовкой новых производств, освоением новой продукции, резервированием затрат на какие-

либо цели. По составу однородности затраты делятся на одноэлементные и комплексные. Одноэлементными называются затраты, состоящие из одного элемента: заработная плата, амортизация и другие. Комплексными называются затраты, состоящие из нескольких элементов.

По возможности и необходимости планирования затраты подразделяют на планируемые и непланируемые. Планируемые – это затраты, рассчитанные на определенный объем производства. В соответствии с нормами, нормативами, лимитами и сметами, они включаются в плановую себестоимость продукции. Непланируемые – затраты, которые отражаются в фактической себестоимости продукции.

По степени значимости можно выделить релевантные и нерелевантные затраты. Релевантные затраты (затраты, принимаемые в расчет) – это затраты, которые являются существенными, значимыми при принятии будущих управленческих решений. Нерелевантные затраты – это затраты прошлого периода. Они не влияют на принятие текущих и будущих управленческих решений [33, с.170].

По признаку реальности следует выделить затраты реальные (имевшие место и отражение в бухгалтерском учете) и вмененные затраты (упущенная выгода организации).

В основу классификации по статьям калькуляции положено отношение затрат к способу включения их в себестоимость отдельных видов продукции (прямо или косвенно).

Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях и методических рекомендаций по учету затрат на производство продукции, работ, услуг рекомендуют следующую группировку расходов по статьям калькуляции:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- топливо и энергия на технологические цели;
- затраты на оплату труда работников, непосредственно участвующих в

процессе производства продукции;

- отчисления на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- прочие производственные расходы;
- расходы на продажу [29, с.47].

Важное значение для анализа и управления затратами производства на предприятии, с целью их снижения имеет классификация затрат на условно-постоянные и условно-переменные.

Условно-постоянные затраты – затраты, которые не изменяются или изменяются незначительно в зависимости от изменения объема производства. К ним относятся: амортизация зданий и сооружений, расходы на управление производством и предприятием в целом, арендная плата и другие.

Условно-переменные затраты – затраты, изменяющиеся прямо пропорционально объему производства. К ним относятся: сдельная заработная плата рабочих, расходы на сырье, материалы, комплектующие изделия, технологическое топливо и энергия и другие.

Организация учета в соответствии с рассмотренной классификацией позволит повысить научный уровень отечественного учета затрат на производство. Рыночные отношения усиливают роль управления затратами, то есть эффективности их планирования, нормирования, учета, контроля и анализа.

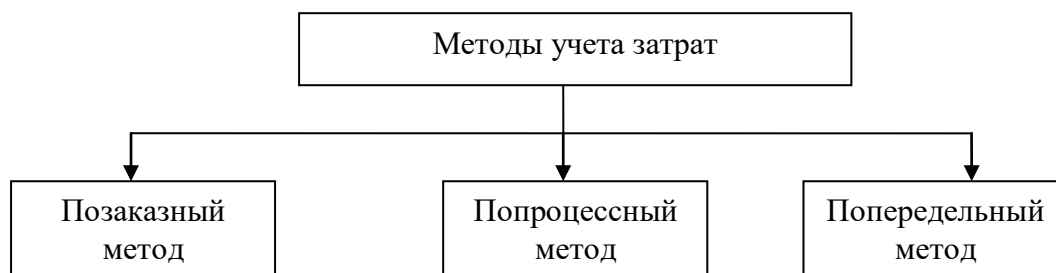
1.2 Методы учета затрат на производство продукции

Производство продукции неизбежно связано с использованием экономических ресурсов, которые находятся в ограниченном объеме, что приводит к неизбежности решения задачи целесообразного управления затратами и получения продукции при наименьшей себестоимости. На

сегодняшний день данная проблема является актуальной и значимой, так как в условиях повышения конкуренции, нестабильного развития экономики предприятию необходимо сохранять прибыльность своей деятельности, а без качественного и эффективного учета и контроля над затратами это сделать невозможно. В связи с этим большое значение имеет правильный выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости.

В настоящее время выделяют множество методов учета затрат, но рассмотрим традиционные методы учета затрат, которые применяются в российской практике ведения учета.

В зависимости от вида производственного процесса и от вида продукции в российской практике бухгалтерского учета выделяют три основных метода, которые представлены на рисунке 1.1.



Источник: [34, с.196]

Рисунок 1.1 – Методы учета затрат

Позаказный метод применяется в мелкосерийных производствах сложных изделий, при производстве экспериментальных, опытных работ, в производстве с длительным технологическим циклом.

Объектом учета является отдельный производственный заказ, производящийся на заранее определенное количество продукции. Фактическая себестоимость произведенной продукции определяется по завершении данного заказа. Затраты каждого заказа отражаются в карточке учета заказов, которая является регистром аналитического учета и позволяет контролировать степень выполнения заказа, собирает информацию по прямым и косвенным затратам. Унифицированной карточки учета не существует, поэтому организация должна

самостоятельно разработать форму и закрепить ее в учетной политике. Учет прямых затрат по определенному заказу ведется на основании первичных документов, которые отражают расход материалов, заработной платы производственных рабочих. На счете 20 «Основное производство» ведется аналитический учет по каждому виду заказа. Косвенные затраты учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», которые в конце отчетного периода списываются на себестоимость выпускаемой продукции путем распределения между всей совокупностью заказов согласно принятого метода распределения косвенных затрат в организации, закрепленного в учетной политике [41, с.264].

Если заказ не выполняется до конца отчетного периода, то все накопленные затраты на конец отчетного периода составляют величину незавершенного производства по данному заказу. Отчетная калькуляционная ведомость составляется только после выполнения всего объема заказа.

Попередельный метод учета затрат применяется в отраслях промышленности с серийным и многочисленным производством, где производимая продукция проходит последовательно несколько циклов обработки или переделов (отрасли металлургической, нефтеперерабатывающей, химической промышленности), которые выступают в качестве объектов учета затрат.

Передел – доля технологического процесса, по завершении которого получается полуфабрикат, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону. Результатом прохождения исходного материала всех стадий производственного цикла является получение готового продукта.

При попередельном методе затраты на производство учитывают как по видам продукции и статьям калькуляции, так и по переделам. Каждый передел представляет собой этап обработки сырья и материалов, в результате которого организация получает полуфабрикат или готовое изделие, которое может быть отправлен на следующий этап обработки или реализован на сторону.

Себестоимость конечного продукта составляется из суммы затрат всех переделов в совокупности. Прямые затраты определяются по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного материала включается в себестоимость продукции только первого передела.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости продукции применяется в массовых производствах, выпускающих однородную продукцию, с непродолжительным производственным циклом, ограниченной номенклатурой выпускаемой продукции, одинаковой единицей измерения и калькулирования, полным отсутствием или незначительными размерами незавершенного производства.

Попроцессный метод калькулирования применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной, лесозаготовительной и др.) и в энергетике. Кроме того, он может использоваться в перерабатывающих отраслях с простейшим технологическим циклом производства (например, в цементной промышленности, на предприятиях по производству асфальта и др.).

Учет затрат и калькулирование на этих предприятиях ведется по производственному процессу в целом, без калькулирования себестоимости на каждой фазе производства.

Объектом учета затрат при данном методе является технологический процесс, а объектом калькулирования - продукт этого технологического процесса. Часто выпускаемая продукция служит одновременно объектом учета затрат и объектом калькулирования.

Попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции считается самым простым для использования. Сущность попроцессного метода заключается в том, что прямые и косвенные затраты планируются и учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. Себестоимость единицы продукции определяется делением всех производственных затрат на количество готовой продукции.

Выбор того или иного метода учета затрат зависит от целей предприятия,

экономической обоснованности применяемого метода, а также возможности эффективного управления затратами и рационального использования имеющихся ресурсов. От правильного выбора метода учета затрат зависит то, какой финансовый результат получит предприятие от ведения хозяйственной деятельности. Целесообразно сформированная себестоимость позволит верно принимать управленческие решения по оптимизации и обоснованному снижению затрат предприятия.

1.3 Значение и задачи учета и анализа финансовых результатов деятельности организации

У каждого предприятия есть свои цели и задачи, рекомендации, приемлемые для управления одним предприятием, могут быть вредны или бесполезны для другого. Поэтому каждое предприятие в соответствии со спецификой деятельности вправе выбрать те варианты учета, которые обеспечат наиболее полную реализацию функций управления, контроля и анализа, для того чтобы реализовать на практике основную цель любого предприятия – эффективное функционирование [43, с.197].

Бухгалтерский учет финансовых результатов предприятия имеет огромную роль в укреплении его финансового состояния. Известно, что без получения прибыли предприятие не может развиваться, поэтому задача улучшения финансового результата жизненно важна для хозяйствующего субъекта [5]. Основная цель бухгалтерского учета финансовых результатов - своевременно и правильно отражать все расходы и доходы предприятия в учете, при этом выявлять и устранять недостатки в финансовой деятельности организации и находить резервы улучшения финансового состояния предприятия и его платежеспособности, разработка и принятие обоснованных управленческих решений, направленных на повышение эффективности деятельности хозяйствующего субъекта.

Финансовый результат – это конечный экономический итог хозяйственной деятельности организации, определяемый в виде разницы между

доходами и расходами [36, с.231]. Учёт финансовых результатов и распределения прибыли является одним из наиболее важных вопросов в системе бухгалтерского учета.

Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету и анализу доходов и прибыли, определяют его цели: контроль над доходами и расходами в организации; своевременное формирование данных, необходимых для составления расчетов по налогам, отчислениям и сборам, начисляемым на доходы и прибыль, и принятия оперативных управленческих решений [45, с.618].

Основными задачами бухгалтерского учета финансовых результатов являются:

1 формирование полной и достоверной информации о финансовой деятельности организации. Эту задачу можно назвать основной, так как по данным бухгалтерского учета делается анализ хозяйственной деятельности предприятия, в основном анализируется финансовый результат. На основе сделанного анализа руководитель принимает управленческое решение, которое направлено на улучшение или расширение деятельности организации. Если бухгалтер предоставит недостоверную информацию, то это может негативно отразиться на работе предприятия. Информация о финансовых результатах может представляться как внутренним, так и внешним пользователям: инвесторам, поставщикам, покупателям, кредиторам, налоговым и финансовым органам, банкам и иным заинтересованным организациям и лицам.

2 обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами и нормативными сметами. Контроль за соблюдением норм и нормативов, установленных законодательством, должен осуществляться с особой тщательностью, так как сверхнормативные расходы влияют на финансовый результат. Они не должны уменьшать налогооблагаемую базу во избежание конфликтов с налоговой инспекцией. Также необходим контроль за материально ответственными лицами и

работниками, занимающими руководящие должности, чтобы исключить хищения, злоупотребления, кражи, оказывающие негативное влияние на финансовый результат.

3 своевременное, полное и достоверное отражение финансовых результатов на счетах и в регистрах бухгалтерского учета, так как на основании этих данных составляется вся отчетность как для внешних, так и для внутренних пользователей.

4 своевременное предоставление отчетности о финансовых результатах и уплате налогов, производимых за счет прибыли текущего года.

5 предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов для увеличения доходной части и рентабельности. Для этого необходимо анализировать деятельность предприятия не только в конце отчетного периода, но и в процессе хозяйственной деятельности [24, с.66].

Также одной из важнейших задач является грамотное составление учетной политики, так как в ней оговариваются все спорные моменты, касающиеся формирования результатов деятельности предприятия. Бухгалтер обязан рассмотреть все варианты учетной политики и выбрать наиболее выгодный для организации.

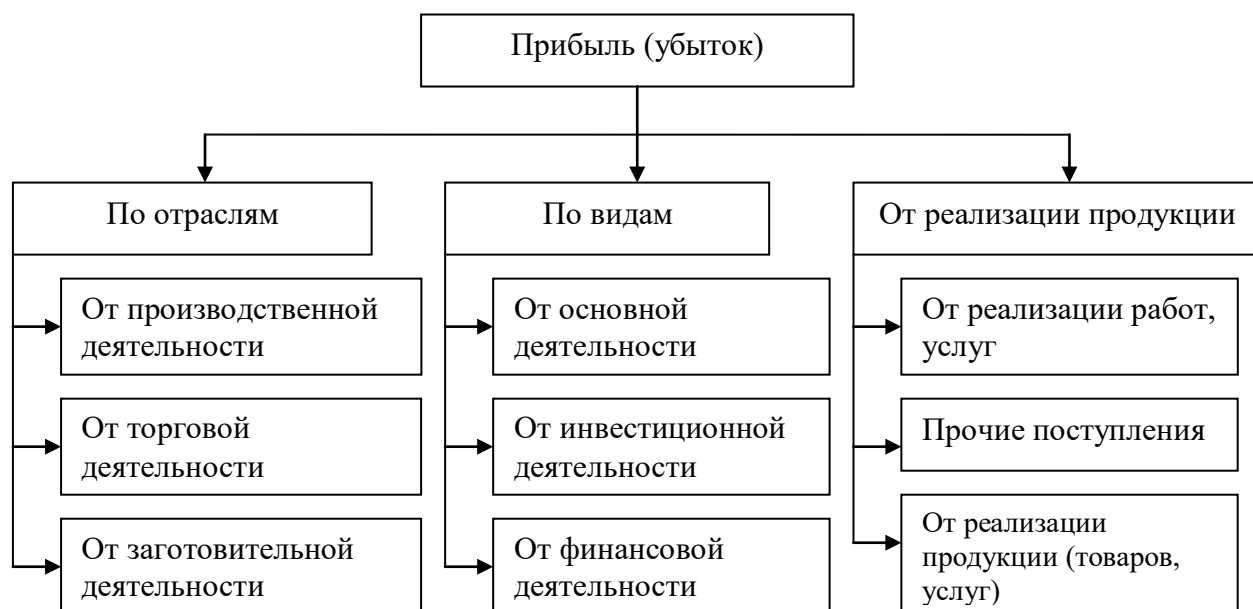
Основными же задачами анализа финансовых результатов организации являются следующие:

- изучение формирования прибыли организации, ее динамики;
- изучение эффективности использования прибыли (рентабельность);
- изучение использования и распределения прибыли;
- определение влияния факторов на финансовые результаты организации;
- выявление резервов увеличения объема реализации товаров и суммы прибыли [31, с.166].

Выделяют два основных направления формирования показателей финансовых результатов: финансовый результат деятельности организации до

налогообложения и конечный финансовый результат. Выделяют финансовый результат от обычных видов деятельности и финансовые результаты от прочей деятельности. Под финансовым результатом от обычных видов деятельности понимается прибыль (убыток) от операций, являющихся предметом основной деятельности организации. Под финансовым результатом от прочей деятельности понимаются результаты всех операций организации, которые отличаются от операций по обычным видам деятельности [28, с.92].

Финансовый результат (прибыль (убыток)) можно классифицировать по ряду признаков, приведенных на рисунке 1.3.



Источник: [26, с.40]

Рисунок 1.3 – Классификация финансовых результатов

Финансовые результаты – это совокупность показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов. Так как, цель анализа состоит не только и не столько в том, чтобы установить и оценить финансовое состояние предприятия, но еще и в том, чтобы постоянно проводить работу, направленную на его улучшение.

Таким образом, анализ финансовых результатов показывает, по каким конкретно направлениям надо вести работу, дает возможность выявить наиболее важные аспекты и наиболее слабые позиции в финансовом состоянии

предприятия. Оценка финансовых результатов может быть выполнена с различной степенью детализации в зависимости от цели анализа, имеющейся информации, программного, технического и кадрового обеспечения.

1.4 Краткая характеристика и учетная политика предприятия, по материалам которого выполнена ВКР

Общество с ограниченной ответственностью «Левиталь», было зарегистрировано 26 марта 2014 г. для осуществления хозяйственной деятельности, по адресу: 690041, г.Владивосток, ул.Маковского, д.22 на основании Гражданского кодекса РФ и ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

ООО «Левиталь» действует на основании Устава. Общество является самостоятельным хозяйствующим субъектом и обладает правами юридического лица. ООО «Левиталь» имеет в собственности обособленное имущество, а также самостоятельный баланс, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и неимущественные права, заключать все виды гражданско-правовых договоров с другими хозяйствующими субъектами, нести обязанности, распоряжаться имуществом, быть истцом или ответчиком в арбитражном суде.

Основными видами деятельности компании являются:

- производство и реализация натяжных потолков;
- производство штукатурных работ;
- строительные работы;
- производство прочих отделочных и завершающих работ.

В соответствии с основными видами своей деятельности предприятие осуществляет взаимоотношения с юридическими и физическими лицами на основе договоров по оказанию работ; самостоятельно планирует и осуществляет хозяйственную деятельность, исходя из реального спроса и в пределах направления деятельности.

Базовая специализация компании – производство внутренних ремонтных

работ, а также изготовление натяжных потолков, для этих целей ООО «Левиталь» владеет заводом.

ООО «Левиталь» устанавливает следующие приоритетные задачи:

- постоянное стремление обеспечить реальные и растущие потребности клиентов, предупреждая возможные несоответствия и претензии на всех стадиях процесса оказания ремонтных работ;
- постоянная готовность к действиям по минимизации затрат;
- минимизация затрат заказчика путем рационального использования его финансовых ресурсов;
- обеспечение всех подразделений компании необходимой документацией для эффективного выполнения возложенных на них задач и функций, а также эффективного использования ИСУ для удовлетворений требований клиентов.

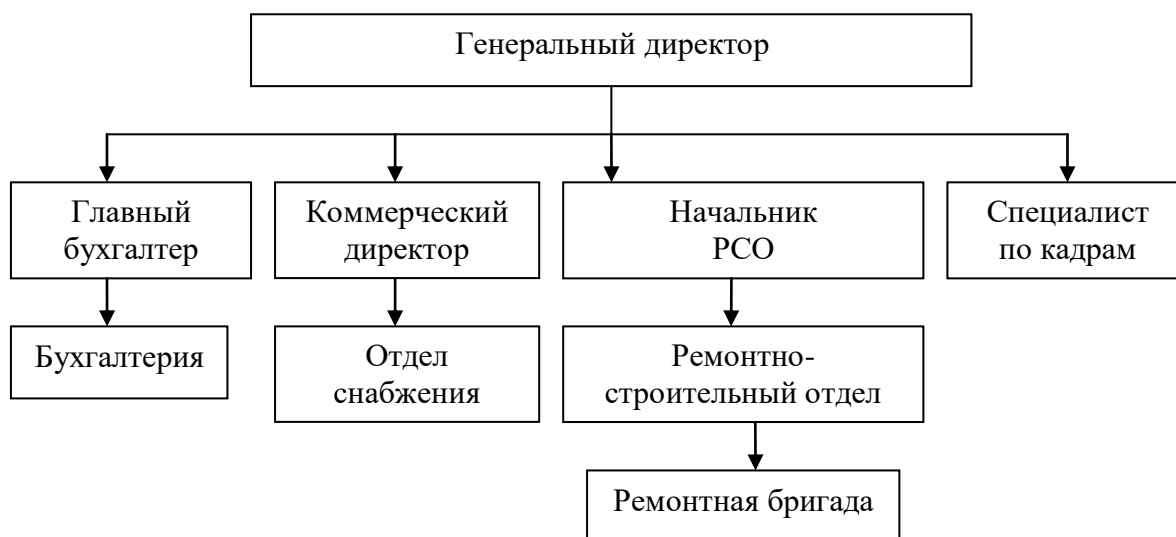
Управление на предприятии построено по комбинированной системе, которая основывается на разделении административного руководства, построенного по линейной системе (подчинение вышестоящему руководителю), и технологического руководства, построенного на функциональной системе (использование для руководства отраслями более узких специалистов).

Организационная структура управления «Левиталь» линейно-функциональная, двухступенчатая и представлена на рисунке 1.4.

Общее управление организацией осуществляет генеральный директор. Основными структурными единицами являются отделы и службы.

Данные единицы осуществляют управление одной из областей деятельности предприятия. Общее управление работой отделов и служб осуществляют заместители директора. Непосредственное управление работой подразделения осуществляет руководитель отдела, службы.

Управление предприятием осуществляет генеральный директор «Левиталь». В непосредственном подчинении директору находятся специалист по кадрам, коммерческий директор и главный бухгалтер.



Источник: [Составлено согласно данным кадровой службы ООО «Левиталь»]

Рисунок 1.4 – Организационная структура ООО «Левиталь»

Бухгалтерия на ООО «Левиталь» осуществляется главным бухгалтером.

Основные обязанности главного бухгалтера:

- ведение учета имущества, обязательств, учет хозяйственных операций;
- участие в разработке мероприятий, направленных на соблюдение финансовой дисциплины;
- осуществление приема и контроля первичной документации;
- отражение в учете операций, связанных с движением основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств;
- начисление и перечисление налогов и сборов.

Бухгалтерская служба ООО «Левиталь» обладает высоким уровнем компьютерной грамотности, достаточным профессионализмом и компетентностью.

Организация ведет бухгалтерский учет с использованием программы автоматизации бухгалтерского учета «1С: Бухгалтерия» версии 8.2».

В ООО «Левиталь» установлен:

- перечень первичных документов, применяемых в организации;
- список работников, имеющих право подписывать данные документы и нести ответственность за правильность их оформления и своевременность представления в бухгалтерию (утверждается руководителем организации);

- рабочая схема действующих отделов организации;
- порядок движения каждого документа между отделами организации и крайний срок их представления конечному потребителю информации (например, бухгалтерии);
- график движения документов внутри бухгалтерии, позволяющий своевременно организовывать исчисление налогов и составление бухгалтерской отчетности.

В целях соблюдения в течение отчетного (налогового) периода единой политики (методики) учета хозяйственной деятельности организации в ООО «Левиталь» издан приказ об учетной политике предприятия на 2018 год для ведения бухгалтерского учета.

Учетная политика ООО «Левиталь» разработана для целей бухгалтерского и налогового учета.

Основные разделы учетной политики включают:

1 бухгалтерский учет имущества обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках (п. 18 ПБУ 6/01).

2 амортизацию по основным средствам начислять линейным способом (п. 48 Положения по бухгалтерскому учету, п. 18 ПБУ 6/01, ст. 259 НК РФ).

3 процесс приобретения товаров, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, запасных частей и других материальных ресурсов в бухгалтерском учете отражать с применением счетов 10 «Материалы».

4 установить метод оценки производственных запасов при их выбытии по фактической себестоимости их приобретения (п. 58 Положения по бухгалтерскому учету, п. 16 ПБУ 5/01, п. 6 ст. 254 НК РФ).

5 коммерческие расходы включаются в себестоимость полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности (п. 9 ПБУ 10/99).

6 проводить инвентаризацию в обязательном порядке в случаях, установленных действующими нормативными документами. Кроме того, проводить инвентаризацию кассы не реже одного раза в квартал.

7 применять для организации учета расчетов по налогу на прибыль Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02 утвержденное Приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н.

Основные экономические показатели ООО «Левиталь» за период с 2015 г. по 2017 гг. представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Динамика основных экономических показателей деятельности ООО «Левиталь» за 2015–2017 гг.

Показатели	2015	2016	2017	Абс. откл.		Темп прироста, %	
				2016 / 2015	2017 / 2016	2016 / 2015	2017 / 2016
Выручка от продаж, тыс. р.	21487	14093	19632	-7394	5539	-34,4	39,3
Среднесписочная численность работающих, чел.	12	10	13	-2	3	-16,7	30,0
Среднегодовая выручка 1 работающего, тыс. р.	1790,6	1409,3	1510,2	-381,3	100,9	-21,3	7,2
Фонд оплаты труда, тыс. р.	4709	3968	5166	-741	1198	-15,7	30,2
Среднегодовой уровень оплаты труда 1 работающего, тыс. р.	392,4	396,8	397,4	4,4	0,6	1,1	0,2
Среднегодовая стоимость ОПФ, тыс. р.	220	104	312	-116	208	-52,7	200,0
Полная себестоимость продаж, тыс. р.	20050	13146	18063	-6904	4917	-34,4	37,4
Фондоотдача, р./р.	97,7	135,5	62,9	37,8	-72,6	38,7	-53,6
Фондоемкость, руб./руб.	0,01	0,007	0,02	-0,003	0,013	-30,0	185,7
Затраты на 1 руб., р.	0,933	0,933	0,920	0	-0,013	0	-1,4
Прибыль от продаж, тыс. р.	1437	947	1569	-490	622	-34,1	65,7
Рентабельность продаж, %	6,69	6,72	7,99	0,03	1,27	-	-

Источник: [составлено согласно данным Приложений А, Б]

Эти показатели ООО «Левиталь» свидетельствуют о том, что выручка от продаж в 2016 г. снизилась на 34,4% или на 7394 тыс. р., а в 2017 г. произошел рост выручки на 39,3% или на 5539 тыс. р. Данный рост обусловлен увеличением объемов работ.

Полная себестоимость, включающая в себя также управленческие расходы, в 2016 г. снизилась за счет сокращения объемов работ на 6904 тыс. р. - на 34,4%, а в 2017 г. увеличилась на 4917 тыс. р. – на 37,4%.

Численность работающих в 2016 г. снизилась на 2 работника за счет сокращения объемов работ, а в 2017 г. увеличилась на 3 работника или 30%. За счет опережающего роста выручки над численностью в 2017 г. произошел рост производительности труда на 100,9 тыс. р. или на 7,2%. В 2016 г. наблюдалась тризательная динамика и производительность труда имела снижение.

В связи с ростом численности персонала в 2017 г. увеличивается фонд оплаты труда. Так, в 2017 г. его рост составил 1198 тыс. р. или 30,2%. Данный рост обусловлен увеличением среднегодовой оплаты труда работников. Отрицательной тенденцией в 2017 г. можно отметить то, что темп роста фонда оплаты труда опережает темп роста производительности труда.

Среднегодовая стоимость основных производственных фондов в 2016 г. снизилась за счет износа на 116 тыс. р. или 52,7%, а в 2017 г. увеличилась за счет обновления основных средств на 208 тыс. р. или в 3 раза. Следует отметить неэффективное использование основных средств в 2017 г., о чем свидетельствует снижение показателя фондоотдачи и рост фондоемкости.

Затраты на один рубль производства работ в 2016 г. составили 0,933 р., а в 2017 г. - 0,920 руб., что ниже по сравнению с 2016 г. на 0,013 р., что является положительной тенденцией. За счет опережающего роста выручки над себестоимостью происходит рост прибыли от продаж в 2017 г. на 622 тыс. р. или на 65,7%.

Таким образом, базовая специализация компании – производство внутренних ремонтных работ, а также изготовление натяжных потолков, для этих целей ООО «Левиталь» владеет заводом. Анализируя основные экономические показатели, было отмечено, что деятельность ООО «Левиталь» стала более стабильной и прибыльной.

2 Бухгалтерский учет затрат и анализ финансовых результатов

2.1 Документальное оформление и учет затрат на производство продукции

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» для формирования себестоимости предусмотрены следующие виды затрат:

1 материальные затраты. К материальным расходам, в частности, относятся следующие затраты: на приобретение продукции, используемых в выполнении работ; на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, спецодежды; на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями.

2 затраты на оплату труда. К расходам на оплату труда относятся: суммы, начисленные должностным окладам, сдельным расценкам; премии за производственные результаты; начисления стимулирующего характера; денежные компенсации за неиспользованный отпуск.

3 отчисления на социальные нужды. На конец 2017 г. ставка от фонда оплаты труда составляет 30%.

4 амортизация. Амортизируемое имущество должно иметь срок полезного использования более 12 месяцев и первоначальную стоимость свыше 100 000 р.

5 прочие затраты.

Основным документом, регламентирующим порядок учета материальных затрат в бухгалтерском учете, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Для целей налогового учета материальных затрат следует руководствоваться главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

В программе «1С:Бухгалтерия» учет материальных затрат ведется на счете 10 «Материалы» в разрезе субсчетов по видам: 10.01 «Сырье и материалы»; 10.02 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие»; 10.03 «Топливо»; 10.04 «Тара и тарные материалы»; 10.05 «Запасные части»; 10.06 «Прочие материалы»; 10.07 «Материалы, переданные в переработку на

сторону»; 10.08 «Строительные материалы»; 10.09 «Хозяйственный инвентарь и принадлежности»; 10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»; 10.11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учёта синтетический учет производственных запасов на счете 10 «Материалы» разрешается вести двумя способами: по фактической себестоимости; по учетным ценам.

Для учета отпуска материалов в производство используются следующие первичные документы: лимитно-заборная карта, требование-накладная, карточка учета материалов.

Лимитно-заборные карты составляются для контроля за лимитами материалов, отпускаемых на производственные нужды; по материалам, не использованным в производстве (возврат). Составляется в 2 экземплярах. Изменение лимита осуществляется лицами на это уполномоченными. Во втором экземпляре кладовщик отмечает дату и количество отпущенных материалов, выводит остаток лимита по номенклатурному номеру. Подписывается руководитель подразделения, установившим лимит, руководитель подразделения, получившим материальные ценности, и заведующим складом. Сдача карт складом в бухгалтерию после использования лимита.

Требование-накладная (М-11) составляется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально ответственными лицами. Составляется в 2 экземплярах: 1 служит основанием для списания на складе, 2 - для оприходования на производстве. Подписывается материально ответственными лицами и сдается в бухгалтерию для учета движения материальных ценностей. Карточка учета материалов (М-17) создается для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду материалов.

Принятие к бухгалтерскому учету фактически поступивших в организацию материальных затрат отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные

производства», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов».

Стоимость использованных в производстве или на другие цели материальных затрат отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 10 «Материалы».

При выбытии материалов их стоимость отражается по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 10 «Материалы».

Аналитический учет по счету 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов, отдельным их наименованиям и материально ответственными лицам.

Таким образом, учет материальных затрат представляет собой сложный и многопроцедурный процесс, обеспечивающий в конечном итоге сложную структуру организации процесса производства.

Учет затрат на оплату труда регулируется с помощью ФЗ «О бухгалтерском учете», а также рядом Положений, таких как Положение по бухгалтерскому учету утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации». ПБУ №1/2008 «Учетная политика организации». В учетной политике организации утверждаются: план счетов бухгалтерского учета, формы первичных учетных документов, правила признания доходов и расходов организации, правила документооборота, порядок организации внутреннего контроля и т.д. ПБУ №10/99 «Расходы организации». Затраты организации на оплату труда относятся к расходам по обычным видам деятельности. Расходы признаются в том периоде, в котором они были совершены, независимо от времени фактической выплаты денежных

средств. В учетной политике организация прописывает порядок признания затрат на оплату труда в качестве расходов, отнесенных на себестоимость продукции, управленческие или коммерческие расходы. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н. В Инструкции по применению Плана счетов раскрыто краткое экономическое содержание и назначение каждого счета, определен порядок ведения синтетического учета, приведена типовая схема корреспонденции того или иного счета с другими синтетическими счетами. Приказ Минздравсоцразвития России от 06.04.2007 № 243 «Об утверждении Единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий рабочих, выпуск 3, раздел «Строительные, монтажные и ремонтно-строительные работы». Приказ Минздравсоцразвития России от 29.06.2011 № 624н «Об утверждении порядка выдачи листков нетрудоспособности». Приказ Минздравсоцразвития России от 26.04.2011 № 342н «Об утверждении порядка проведения аттестации рабочих мест по условиям труда» и многие другие.

Для организации учета заработной платы применяются следующие формы первичных кадровых документов и документов по учету расчетов по оплате труда, которые представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Унифицированные формы первичных документов применяемые для учета оплаты труда

Номер унифицированной формы	Наименование формы
По учету кадров	
Т-1	Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу
Т-2	Личная карточка работника
Т-3	Штатное расписание
Т-5	Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу
Т-6	Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику
Т-7	График отпусков
Т-8	Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)
Т-11	Приказ (распоряжение) о поощрении работника

Окончание таблицы 2.1

Номер унифицированной формы	Наименование формы
По учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда	
Т-12	Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда
Т-13	Табель учета рабочего времени
Т-49	Расчетно-платежная ведомость
Т-51	Расчетная ведомость
Т-53	Платежная ведомость
Т-54	Лицевой счет
Т-60	Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику
Т-61	Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)
Т-73	Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы

Для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда предназначен активно – пассивный синтетический счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту данного счета отражается начисление заработной платы, по дебету счета отражаются удержания и фактические выплаты оплаты труда.

В соответствии с законами Российской Федерации о пенсионном обеспечении, о занятости населения, о медицинском страховании, о государственном социальном страховании работники организации подлежат социальному страхованию и обеспечению. С 2017 г. правила расчета взносов на обязательное социальное страхование определяются Налоговым кодексом. Для определения сумм отчислений на социальные нужды и расчетов с каждым социальным фондом составляется специальный расчет. Исчисленные суммы отчислений на социальные нужды относятся на те же счета, на которые была отнесена начисленная заработная плата и другие приравненные к ней выплаты, с увеличением задолженности организации каждому социальному фонду.

Учет отчислений на социальные нужды ведется на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Он предназначен для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников

организации. Начисление страховых платежей отражается на разных субсчетах 69.1 «Расчеты по социальному страхованию»; 69.2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»; 69.3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

В соответствии с действующим законодательством страховой тариф в Пенсионный Фонд делится на три части: 1) на формирование базовой части пенсии; 2) на формирование страховой части пенсии; 3) на формирование накопительной части пенсии (для лиц 1967 года рождения и моложе).

Следовательно, к счету 69.2 «Расчеты по пенсионному обеспечению» необходимо открытие трех аналитических позиций.

Аналогичным образом открываются счета для отражения отчислений в Фонд социального страхования (по социальному страхованию и по страхованию от несчастных случаев и профзаболеваний), в Федеральный Фонд обязательного медицинского страхования и в Территориальный Фонд обязательного медицинского страхования.

Отчисления на социальные нужды включаются в себестоимость конкретных видов продукции в процентах от суммы основной и дополнительной заработной платы, включенной в себестоимость соответствующих видов продукции, работ, услуг.

В бухгалтерском учете начисление взносов в части отчислений, производимых за счет организации, отражается в корреспонденции со счетами, на которых отражено начисление оплаты труда. Следовательно, суммы начисленных страховых взносов необходимо отнести на тот же счет учета затрат, на который была отнесена начисленная заработная плата: Дебет 20 счета «Основное производство» (по видам продукции); Дебет 23 счета «Вспомогательные производства» (по видам продукции); Дебет 25 счета «Общехозяйственные расходы» (в разрезе цехов); Д26 «Общехозяйственные расходы»; Дебет 44 счета «Расходы на продажу»; Дебет 28 счета «Брак в производстве»; Кредит 69 счета «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» (по субсчетам).

По дебету 69 счета «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» отражаются перечисленные суммы платежей, а также суммы, выплачиваемые за счет платежей на социальное страхование, пенсионное обеспечение, обязательное медицинское страхование.

Правила применения амортизационных начислений регулируется ПБУ 6/01 под названием «Учет основных средств». Применение амортизации относится к следующим объектам: ОС, принадлежащие юр.лицу на праве собственности; ОС, находящиеся в управлении оперативном или доверительном; переданные в аренду ОС; безвозмездно полученные учреждением ОС.

При поступлении объекта ОС и постановке на учет начисляется износ со следующего месяца (1-го числа) до полного гашения стоимости. Завершение амортизации происходит по тому же принципу - также начиная с 1-го числа месяца после полного списания. В исключительных случаях возможно и приостановление амортизации, если объект переведен на консервацию на срок более 3- месяцев или проходит период восстановления более года.

ПБУ 6/01 допускает несколько способов начисления износа на ОС. Организация вправе самостоятельно избрать наиболее подходящий для нее метод, отразив в принятой учетной политике организации один из следующих:

Линейный способ. Происходит начисление износа равными долями, исчисленного как начальная стоимость объекта, поделенная на весь срок использования.

Способ, основанный на уменьшении остатка. Годовой размер износа определяется по данным на начало года остаточной стоимости ОС. Подходит в тех случаях, когда эффективность от работы объекта постепенно уменьшается.

Списание стоимости, основанная на определении лет срока использования. Сумма износа за год рассчитывается как стоимость имущества, поделенная на количество оставшихся лет.

Амортизация может начисляться и пропорционально выпущенной за определенный период продукции (объему).

При выборе любого способа износ следует начислять ежемесячно.

Износ по основным средствам предприятия отражается в бухучете как накопление сумм по счету 02 «Амортизация основных средств». Итоговые суммы амортизации заносятся в кредит счета 02, корреспондирующий с используемыми в организации счетами затрат.

Аналитический учет по представленному 02 счету должен предоставлять информацию об износе по каждому объекту ОС. Амортизационные суммы признаются ежемесячно как расходы организации.

Для учета затрат ООО «Левиталь» использует программу «1С: Бухгалтерия 8.2».

В компании «Левиталь» расходы на производство в соответствии с ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» разделяются на:

- общепроизводственные;
- общехозяйственные.

Общехозяйственные расходы включают по дебету счета 26. По кредиту данные расходы учитываются на администрации ООО «Левиталь».

Расходы со счета 25 «Общепроизводственные расходы» списывается ежемесячно на счет 20 «Основное производство» пропорционально базе распределения на каждый заказ.

Согласно учетной политике ООО «Левиталь» применяется позаказный метод учета затрат на производство. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяются пропорционально заработной плате рабочих, непосредственно занятых выполнением заказа, и включаются в полную себестоимость заказа.

На каждый поступивший заказ на предприятии оформляется заказ-наряд на производство строительных работ. Для оформления получения материалов со склада бригадир заполняет бланк требования на получение материалов на определенный заказ и представляет ее кладовщику.

ООО «Левиталь» является организацией, в которой широко обеспечен производственный процесс, поэтому в должностные обязанности бухгалтера

входит начисление заработной платы. В ООО «Левиталь» применяется сдельно-премиальная система оплаты труда. При данной системе оплаты труда предусмотрено премирование в случае перевыполнение плана или за достижение определенных показателей производственной деятельности.

Для учета заработной платы используется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». При этом составляется проводка по дебету счета 20 «Основное производство» и кредита счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналитический учет ведется по каждому работнику с использованием лицевых счетов. Основанием для начисления заработной платы является табель учета рабочего времени. Начисленная заработная плата, все данные, касающиеся расчета за текущий месяц, переносятся в программу «1С:Бухгалтерия», формирующую Расчетную ведомость. Согласно платежных ведомостей производится выплата заработной платы на банковские карты работников в установленные согласно коллективному договору сроки – 10 числа каждого месяца.

Сумма начислений является основанием для начисления страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, фонда социального страхования РФ, федеральный фонд обязательного медицинского страхования. Для учета страховых взносов составляется проводка по дебету счета 20 «Основное производство» и кредита счета 69 «Расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами». С 1 января 2016 года к социальным выплатам относят: отчисления в ПФР – 22%, ставка отчислений в фонд социального страхования 2,9%, отчисления в фонд обязательного медицинского страхования 5,1%. Таким образом, общая сумма отчислений составляет 30%.

В результате получают расчетную производственную себестоимость, в которой фактические только – прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда, а общепроизводственные расходы списаны на основе нормативного коэффициента. Именно по этой расчетной производственной себестоимости отражают движение продукции по всем счетам бухгалтерского учета. В соответствии с учетной политикой ООО «Левиталь»

общехозяйственные расходы непосредственно списываются на счет 90, субсчет 2 «Себестоимость продаж», на котором ведется учет в разрезе отдельных заказов для учета себестоимости по объектам. Для этого общехозяйственные расходы списываются на себестоимость пропорционально выбранной базе распределения:

1 списание общехозяйственных расходов на себестоимость штукатурных работ отражаются проводкой по дебету счета 90 субсчет 2-1 «Себестоимость продаж. Штукатурные работы» в кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы».

2 списание общехозяйственные расходы на себестоимость работ по бурению отражаются проводкой по дебету счета 90 субсчет 2-2 «Себестоимость продаж. Работы по бурению» в кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Таким образом формируется окончательная себестоимость каждого объекта.

Порядок учета прямых затрат на производство строительных работ в ООО «Левиталь» представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Учет прямых затрат на производство строительных работ ООО «Левиталь».

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, р.	Первичный документ
Начислена заработная плата рабочим за отделочные работы (с учетом начислений)	20	69, 70	58000	Расчетно- платежная ведомость, Бухгалтерская справка-расчет
Израсходованы материалы на выполнение работы	20	10	9000	Лимитно-заборная карта
Списаны общепроизводственные расходы	20	25	4500	Бухгалтерская справка-расчет
Списаны общехозяйственные расходы, приходящиеся на заказ	20	26	18700	Бухгалтерская справка-расчет

Окончание таблицы 2.2

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, р.	Первичный документ
Списаны на себестоимость готовой продукции (работ) расходы на производство (58000 + 9000 + 4500 + 18700)	43	20	90200	Бухгалтерская справка-расчет, Накладная на передачу готовой продукции в места хранения
Отражена выручка от выполнения заказа	62	90-1	210000	Накладная на отгрузку готовой продукции
Начислен НДС	90-3	68	32034	Бухгалтерская справка-расчет
Определена прибыль за выполненную работу (210000 - 32034 - 90200)	90-9	99	87766	Бухгалтерская справка-расчет

Источник: [составлено по данным первичного учета ООО «Левиталь»]

Как было указано выше, в ООО «Левиталь» в целях бухгалтерского учета используется программа «1С:Бухгалтерия 8.2». Основные разрезы учета производственных затрат в 1С: по подразделениям; по номенклатурным группам; по статьям затрат.

Хотелось бы обратить внимание на некоторые недостатки данной программы. Из-за постоянно меняющихся законов программу «1С:Бухгалтерия» приходится постоянно обновлять и дорабатывать. Если же не сделать этого вовремя, то в программе появляются ошибки.

Для того чтобы перейти на использование «1С:Бухгалтерия» необходимо перенести информацию из базы другой программы в 1С. Это вызывает некоторые сложности, так как данные приходится переносить вручную.

В программе «1С:Бухгалтерия» существуют проблемы с поиском ошибок, допущенных при обработке документов.

Программа может дублировать учетные показатели. Так при формировании Баланса в «1С» возможно задвоение счетов, поэтому он будет не точным и будет лучше его делать вручную, что занимает дополнительное время.

Самый сложный вид аналитики – учет по статьям затрат. При составлении списка статей затрат необходимо правильно определить

взаимоотношение каждой статьи и налогового учета. В 1С список прямых затрат хранится в регистре сведений «Методы определения прямых расходов производства в налоговом учете». Все затраты, учитываемые по статьям, считаются прямыми, остальные - косвенными. Для косвенных статей расходов задаются коэффициенты распределения (база).

Наиболее частые ошибки связаны с базой распределения прямых затрат; с отсутствием базы распределения косвенных затрат; с выпуском продукции и производственных услуг, отраженных по одинаковой номенклатурной группе; с выпуском, отраженным по счетам косвенных расходов (25 «Общепроизводственные расходы» или 26 «Общехозяйственные расходы» счета). Выпуск может отражаться только по 20 или 23 счету.

Таким образом, непосредственно рассмотрен порядок учета прямых затрат относящихся к конкретному объекту калькуляции, а также распределение накладных затрат. Для учета затрат в ООО «Левиталь» используется НК РФ (часть вторая), ФЗ «О бухгалтерской учете», ПБУ 10/99 «Расходы организации», ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», а также План счетов организации

2.2 Анализ затрат на производство продукции

В ООО «Левиталь» затраты отражены в отчете о финансовых результатах (Приложение Б, В) и Приложении к бухгалтерскому балансу.

Рассмотрим группировку затрат по экономическим элементам. Классификация затрат по экономическим элементам служит для определения заданий по снижению себестоимости продукции, расчета потребностей в оборотных средствах, расчета сметы затрат, а также для экономического обоснования инвестиций.

В таблице 2.3 представлена группировка затрат по экономическим элементам.

Исходя из данных, приведенных в таблице 2.3 я делаю следующие выводы. В 2016 г. себестоимость предприятия снизилась на 4509 тыс. р. или на

34,8%, что связано со снижением объемов работ, а в 2017 г. по сравнению с 2016 г. себестоимость предприятия возросла на 4435 тыс. р., или на 52,4%. В составе себестоимости рост материальных расходов составил 2830 тыс. р. или 87,2%. Данный рост обусловлен повышением объемов выполнения строительных работ.

Таблица 2.3 – Динамика экономических элементов группировки затрат ООО «Левиталь» за 2015-2017 гг.

Наименование затрат	2015		2016		2017		Темп роста, %	
	тыс. р.	уд. вес, %	тыс. р.	уд. вес, %	тыс. р.	уд. вес, %	2016 / 2015	2017 / 2016
Материальные затраты	6749	52,1	3246	38,4	6076	47,1	48,1	187,2
Фонд оплаты труда	4709	36,3	3968	46,9	5166	40,1	84,3	130,2
Страховые взносы	1413	10,9	1190	14,1	1550	12,0	84,2	130,3
Амортизация	22	0,2	10	0,1	31	0,2	45,5	310,0
Прочие затраты	72	0,6	42	0,5	67	0,5	58,3	159,5
Итого производственная себестоимость	12965	100,0	8456	100,0	12891	100,0	65,2	152,4
Переменные затраты	6749	52,1	3246	38,4	6076	47,1	48,1	187,2
Постоянные затраты	13301	66,3	9900	75,3	11987	66,4	74,4	121,1
Итого полная себестоимость	20050	100,0	13146	100,0	18063	100,0	65,6	137,4

Источник: [составлено по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Амортизация увеличилась на 22 тыс. р., что связано с ростом износа основных фондов. Прочие расходы увеличились на 25 тыс. р. или на 59,5%.

Наибольший удельный вес в структуре себестоимости занимают материальные затраты, доля которых в 2017 г. составила 47,1%, при этом она имеет рост по сравнению с 2016 г. Материальные затраты связаны с тем, что предприятие для выполнения строительных работ использует покупные материалы.

Снизился удельный вес фонда оплаты труда и составил 40,1%. Остальные элементы имеют незначительный удельный вес. При этом, наибольшая доля приходится на постоянные затраты, куда входит заработная плата, амортизация, страховые взносы, а также управленческие расходы.

Так как материальные затраты составляют значительную долю, то следует провести их более подробный анализ. Проведем анализ материальных затрат ООО «Левиталь» в динамике в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Динамика материальных затрат ООО «Левиталь» за 2015-2017 гг.

В тыс. р.

Показатели	2015	2016	2017	Абс. откл.		Темп прироста, %	
				2016 / 2015	2017 / 2016	2016 / 2015	2017 / 2016
Сырье и материалы	3525	1582	3547	-1943	1965	-55,1	124,2
Комплекующие изделия	1744	854	1497	-890	643	-51,0	75,3
Затраты на топливо	510	481	535	-29	54	-5,7	11,2
Работы и услуги производственного характера, выплачиваемые сторонним организациям	970	329	497	-641	168	-66,1	51,1
Итого материальных затрат	6749	3246	6076	-3503	2830	-51,9	87,2

Источник: [составлено по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Как показывают данные, представленные в таблице 2.4, материальные затраты в 2016 г. снизились на 3503 тыс. р. или 51,9%, а в 2017 г. их рост составил 2830 тыс. р. или 87,2%.

В 2016 г. материальных расходы снизились по все элементам затрат, но наибольшее снижение наблюдалось по стоимости сырья и материалов, которые уменьшились на 1943 тыс. р. или на 55,1%.

А в 2017 г. рост материальных затрат произошел за счет роста сырья и материалов на 124,2% или 1965 тыс. р., также увеличилась стоимость комплекующих на 75,3%, то есть предприятие практически вышло на уровень материальных расходов 2015 г.

В таблице 2.5 представлена структура материальных затрат.

Как показывают данные таблицы 2.5, наибольший удельный вес в материальных затратах приходится на сырье и материалы, при это в 2017 г. доля данных затрат имеет рост и на конец 2017 г. составила 58,4%. Вторая по значимости статья в материальных расходах является доля комплекующих изделий, но она снизилась на 1,7% и составила 24,6%.

Таблица 2.5 - Структура материальных затрат ООО «Левиталь» за 2015-2017 гг.
В %

Показатели	2015	2016	2017	Абс. откл.	
				2016 / 2015	2017 / 2016
Сырье и материалы	52,2	48,7	58,4	-3,5	9,7
Комплекующие изделия	25,8	26,3	24,6	0,5	-1,7
Затраты на топливо	7,6	14,8	8,8	7,2	-6,0
Работы и услуги производственного характера, выплачиваемые сторонним организациям	14,4	10,1	8,2	-4,3	-1,9
Итого материальных затрат	100,0	100,0	100,0	-	-

Источник: [рассчитано по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Удельный вес остальных расходов имеет тенденцию к снижению за счет роста доли сырья и материалов.

Проведем анализ затрат на оплату труда ООО «Левиталь» за 2015-2017 гг. Для этого сначала рассчитаем абсолютное и относительное отклонение величины фонда оплаты труда в целом по предприятию, а затем проанализируем фонд оплаты труда по видам выплат и представим факторный анализ.

Показатели для расчета абсолютного отклонения фонда оплаты труда представлены в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Показатели для расчета абсолютного отклонения фонда оплаты труда ООО «Левиталь» за 2015-2017 гг.

В тыс. р.

Показатели	2015	2016	2017	Абс. откл.		Темп прироста, %	
				2016 / 2015	2017 / 2016	2016 / 2015	2017 / 2016
Всего ФОТ	4709	3968	5166	-741	1198	-15,7	30,2
в том числе:							
Постоянная часть ФОТ	3470	2988	4009	-482	1021	-13,9	34,2
Переменная часть ФОТ	1236	980	1157	-256	177	-20,7	18,1

Источник: [рассчитано по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

По данным таблицы 2.6 можно сделать вывод, что на предприятии в 2016 г. наблюдается снижение фонда оплаты труда на 741 тыс. р. или на 15,7% за счет снижения численности, а в 2017 г. увеличение расходов на оплату труда с 3968 тыс. р. до 5166 тыс. р. При этом, на предприятии происходит рост

постоянной части за счет роста численности и окладов на 1021 тыс. р. или 34,2%.

При этом следует отметить положительную тенденцию в 2017 г., так как темп роста оплаты труда ниже темпа роста выручки.

Проведем анализ фонда заработной платы по видам выплат в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Динамика структуры фонда оплаты труда по видам выплат ООО «Левиталь» за 2015–2017 гг.

В тыс. р.

Виды выплат	2015	2016	2017	Абс. откл.		Темп прироста, %	
				2016 / 2015	2017 / 2016	2016 / 2015	2017 / 2016
Оплата по должностным окладам	3066	2545	3502	-521	957	-17,0	37,6
Премии	1236	980	1157	-256	177	-20,7	18,1
Отпускные	216	148	204	-68	56	-31,5	37,8
Оплата по больничным	191	295	303	104	8	54,5	2,7
Итого ФОТ	4709	3968	5166	-741	1198	-15,7	30,2
В том числе:							
Постоянная часть ФОТ	3470	2988	4009	-482	1021	-13,9	34,2
Переменная часть ФОТ	1236	980	1157	-256	177	-20,7	18,1

Источник: [рассчитано по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Изучив фонд оплаты труда по таблице 2.7, мы видим, что наибольшую часть в ней занимают должностные оклады, то есть повременная форма оплаты труда. Следующее место по величине занимают премии. На оплату больничных и отпускных приходится небольшая часть выплат. Из таблицы видно, что постоянная часть ФОТ значительно превышает его переменную часть.

Следует отметить тот факт, что перерасход фонда оплаты труда допущен как по переменной, так и по постоянной части ФОТ.

В 2017 г. произошло увеличение объема работ и за счет этого выручки, а, следовательно, и оплаты труда. В ООО «Левиталь» в структуре фонда оплаты труда преобладают постоянные затраты, так как в этом случае при увеличении объема продаж возможно получить наибольшую прибыль, но есть опасность, что при сокращении продаж компания будет нести большие убытки, чем на условиях преобладания сдельной и комиссионной оплаты.

Дадим оценку эффективности использования ФОТ в таблице 2.8.

Как видно из таблицы, зарплатоотдача уменьшилась в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 1,01 р. или на 22,1%, а в 2017 г. произошел ее рост на 7%. В данном случае использование взаимосвязи размеров оплаты труда и трудового вклада работников на 2017 г. можно оценить как достаточно эффективное.

Таблица 2.8 – Динамика показателей эффективности использования фонда оплаты труда ООО «Левиталь» за 2015–2017 гг.

Виды выплат	2015	2016	2017	Абс. откл.		Темп прироста, %	
				2016 / 2015	2017 / 2016	2016 / 2015	2017 / 2016
Выручка, тыс. р.	21487	14093	19632	-7394	5539	-34,4	39,3
Прибыль от продаж, тыс. р.	1437	947	1569	-490	622	-34,1	65,7
Фонд заработной платы, тыс. р.	4709	3968	5166	-741	1198	-15,7	30,2
Зарплатоотдача, р.	4,56	3,55	3,80	-1,01	0,25	-22,1	7,0
Зарплатоемкость, р.	0,22	0,28	0,26	0,06	-0,02	27,3	-7,1
Прибыль на 1 р. ФОТ,	0,31	0,24	0,30	-0,07	0,06	-22,6	25,0

Источник: [рассчитано по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Также в 2016 г. на 1 рубль зарплаты получено меньше прибыли от продаж на 22,6%, но в 2017 г. ситуация изменилась в лучшую сторону и произошел рост прибыли на 1 рубль зарплаты на 25%.

Проанализируем причины, повлиявшие на изменение ФОТ работников. В таблице 2.9 представим исходные данные для факторного анализа заработной платы.

Таблица 2.9 – Исходные данные для факторного анализа заработной платы ООО «Левиталь» за 2016–2017 гг.

Виды выплат	2016	2017	Изменение	
			тыс. р.	%
Фонд заработной платы, тыс. р.	3968	5166	1198	130,2
Численность работников, чел.	10	13	3	130,0
Среднегодовая заработная плата, тыс. р.	396,8	397,4	0,6	100,2

Источник: [составлено по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Для факторного анализа абсолютного отклонения по фонду оплаты труда ООО «Левиталь» используется двухфакторная модель:

$$\text{ФЗП} = \text{Ч} \times \text{З}, \quad (2.1)$$

где Ч – численность рабочих,

З – среднегодовая заработная плата.

Расчет влияния факторов по данной модели будет произведен способом абсолютных разниц:

$$\Delta\text{ФОТ}(\text{Ч}) = \Delta\text{Ч} \times \text{З}_0 = 3 \times 396,8 = 1190,4 \text{ тыс. р.}$$

$$\Delta\text{ФОТ}(\text{З}) = \text{Ч}_1 \times \Delta\text{З} = 13 \times 0,6 = 7,8 \text{ тыс. р.}$$

В отчетном периоде фонд заработной платы работников увеличился на 1198 тыс. р. Факторный анализ показал, что увеличение фонда оплаты труда произошло за счет повышения среднегодовой заработной платы на 7,8 тыс. р. И за счет роста численности на 1190,4 тыс. р. Рост среднегодовой зарплаты произошел в основном в результате повышения окладов.

Таким образом, анализ затрат на производство готовой продукции, в частности на выполнение строительных работ показал, что в затратах на производство наиболее весомое место приходится на материальные затраты, в частности затраты на сырье и материалы и комплектующие, которые необходимы для выполнения строительных работ на объектах. Вторыми по значимости затрат являются затраты на оплату труда, которые используются эффективно.

Основными резервами снижения себестоимости являются экономия на сырье и материалах за счет смены поставщиков данных ресурсов. Резервами для относительной экономии фонда оплаты труда являются повышение эффективности его использования. Главным условием для повышения эффективности использования заработной платы в ООО «Левиталь» является экономия средств за счет роста среднегодовой выручки и снижения себестоимости продаж.

2.3 Анализ прибыли от продажи готовой продукции и факторов на них влияющих

Анализ прибыли от продаж начинается с изучения ее объема, состава, структуры и динамики в контексте основных элементов, определяющих ее формирование, что представлено в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Динамика прибыли от продаж ООО «Левиталь» за 2015-2017 гг.

Показатель	2015		2016		2017		Темп роста, %	
	сумма, тыс. р.	уд. вес, %	сумма, тыс. р.	уд. вес, %	сумма, тыс. р.	уд. вес, %	2016 / 2015	2017 / 2016
Выручка	21487	100,0	14093	100,0	19632	100,0	65,6	139,3
Себестоимость продаж	12965	60,3	8456	60,0	12891	65,7	65,2	152,4
Управленческие расходы	7085	33,0	4690	33,3	5172	26,3	66,2	110,3
Прибыль от продаж	1437	6,7	947	6,7	1569	8,0	65,9	165,7

Источник: [составлено по данным Приложений Б, В]

Таким образом, как видно в таблице 2.10, в 2016 г. по сравнению с 2015 г. все финансовые результаты имеют снижение. В 2017 г. по сравнению с 2016 г. сумма прибыли от продаж выросла на 622 тыс. р., что превысило уровень 2015 г. Отрицательной тенденцией является рост управленческих расходов на 10,3%.

Если посмотреть на структуру, то следует отметить, что отрицательной тенденцией является рост себестоимости в выручке, доля которой составила в 2016 г. 60%, что ниже по сравнению с 2015 г. на 0,3%, а в 2017 г. она выросла до 65,7%. Но при этом, доля управленческих расходов в выручке имеет снижение, за счет доля прибыли от продаж в выручке выросла на 1,3% и составила на конец 2017 г. 8,0%.

Проведем анализа влияния факторов на прибыль от продаж. Зная средний индекс цен, можно определить влияние на размер чистой прибыли изменения цен, объема реализованной продукции, объема выпущенной продукции.

Предположим, что цены на строительные работы в среднем растут на 10%, тогда индекс цен составит:

$$J_{ц} = \frac{100\% + 10\%}{100\%} = 1,10, \quad (2.2)$$

Определим влияние факторов на изменение выручки от продаж.

Общее изменение выручки от продаж находим по формуле:

$$\Delta B_{\text{общ}} = B_1 - B_0, \quad (2.3)$$

где B_1 – выручка отчетного периода;

B_0 – выручка предыдущего периода.

$$\Delta B_{\text{общ}} = 14093 - 21487 = -7394 \text{ тыс. р. (2016 г.)}$$

$$\Delta B_{\text{общ}} = 19632 - 14093 = 5539 \text{ тыс. р. (2017 г.)}$$

То есть за 2016 г. выручка снизилась на 7394 тыс. р., а за 2017 г. она увеличилась на 5539 тыс. р. Это изменение является результатом влияния двух факторов: цены работ и объема работ (с учетом структуры).

Расчет влияния этих факторов можно определить следующим образом:

$$\Delta B_{ц} = B_1 - \frac{B_1}{J_{ц}} \quad (2.4)$$

где $\Delta B_{ц}$ – изменение выручки за счет цен.

$$\Delta B_{ц} = 14093 - \frac{14093}{1,10} = 1281,2 \text{ тыс. р. (2016 г.);}$$

$$\Delta B_{ц} = 19632 - \frac{19632}{1,10} = 1784,7 \text{ тыс. р. (2017 г.).}$$

$$\Delta B_{\text{кол}} = \frac{B_1}{J_{ц}} - B_0 \quad (2.5)$$

где $\Delta B_{\text{кол}}$ – изменение выручки за счет изменения объемов выполнения работ.

$$\Delta B_{\text{кол}} = \frac{14093}{1,10} - 21487 = -8675,2 \text{ тыс. р. (2016 г.);}$$

$$\Delta B_{\text{кол}} = \frac{19632}{1,10} - 14093 = 3754,3 \text{ тыс. р. (2017 г.);}$$

Таким образом, в 2016 г. рост цен способствовал увеличению выручки от выполнения строительных работ на 1281,2 тыс. р., а снижение объема работ снизило выручку на 8675,2 тыс. р. В 2017 г. рост цен способствовал росту выручки на 1784,7 тыс. р., а рост количества работ привело к росту выручки на 3754,3 тыс. р.

Аналогичным образом рассчитывается влияние факторов на изменение себестоимости:

$$\Delta C_{\text{общ}} = C_1 - C_0, \quad (2.6)$$

где C_1 – себестоимость продаж отчетного периода;

C_0 – себестоимость продаж предыдущего периода.

$$\Delta C_{\text{общ}} = 8456 - 12965 = -4509 \text{ тыс. р. (2016 г.)}$$

$$\Delta C_{\text{общ}} = 12891 - 8456 = 4435 \text{ тыс. р. (2017 г.)}$$

То есть за 2016 г. себестоимость снизилась на 4509 тыс. р., а за 2017 г. она увеличилась на 4435 тыс. р. Это изменение является результатом влияния двух факторов: цены работ и объема работ.

Предположим, что себестоимость единицы работ изменилась лишь за счет внешних факторов, а именно за счет общего изменения цен, тогда:

$$\Delta C_{\text{ц}} = C_1 - \frac{C_1}{J_{\text{ц}}} \quad (2.7)$$

где $\Delta C_{\text{ц}}$ – изменение себестоимости за счет цен.

$$\Delta C_{\text{ц}} = 8456 - \frac{8456}{1,10} = 768,7 \text{ тыс. р. (2016 г.);}$$

$$\Delta C_{\text{ц}} = 12891 - \frac{12891}{1,10} = 1171,9 \text{ тыс. р. (2017 г.);}$$

$$\Delta C_{\text{кол}} = \frac{C_1}{J_{\text{ц}}} - C_0 \quad (2.8)$$

где $\Delta C_{\text{кол}}$ – изменение себестоимости за счет изменения объемов работ.

$$\Delta C_{\text{кол}} = \frac{8456}{1,10} - 12965 = -5277,7 \text{ тыс. р. (2016 г.);}$$

$$\Delta C_{\text{кол}} = \frac{12891}{1,10} - 8456 = 3263,1 \text{ тыс. р. (2017 г.);}$$

Таким образом, в 2016 г. за счет снижения объема выполнения работ себестоимость снизилась на 5277,7 тыс. р., а за счет изменения цен она выросла на 768,7 тыс. р.

В 2017 г. за счет роста объемов работ она выросла на 3263,1 тыс. р., а за счет изменения цен увеличилась на 1171,9 тыс. р.

Как следует из расчетов, изменение повлияло на прибыль от продаж в составе двух показателей: выручки и себестоимости. Влияние изменения цен на размер прибыли как части доходов и расходов производства является разнонаправленным: рост объема производства способствует росту прибыли, а рост себестоимости приводит к снижению прибыли:

$$\Delta П_{\text{ц}} = 1281,2 - 768,7 = 512,5 \text{ тыс. р. (2016 г.)}$$

$$\Delta П_{\text{ц}} = 1784,7 - 1171,9 = 612,8 \text{ тыс. р. (2017 г.)}$$

Таким образом, за счет роста цен прибыль от продаж предприятия увеличилась на 512,5 тыс. р. в 2016 г. и на 612,8 тыс. р. в 2017 г.

$$\Delta П_{\text{кол}} = -8675,2 + 5277,7 = -3397,5 \text{ тыс. р. (2016 г.)}$$

$$\Delta П_{\text{кол}} = 3754,3 - 3263,1 = 491,2 \text{ тыс. р. (2017 г.)}$$

Как видно, за счет снижения объема выполнения работ прибыль предприятия в 2016 г. снизилась на 3397,5 тыс. р., а в 2017 г. за счет роста количества работ увеличилась на 491,2 тыс. р. в 2017 г.

Расчет влияния остальных факторов на изменение размера прибыли от продаж определяется как разница между показателем текущего года и прошлого. Таким образом, можно обобщить влияние факторов, воздействующих на прибыль от продаж в таблице 2.11.

Исходя из данных, представленных в таблице 2.11, я делаю следующие выводы.

На снижение прибыли от продаж в 2016 г. наибольшее влияние оказало падение объема выполнения строительных работ, а в 2017 г. на снижение

прибыли оказал рост управленческих расходов, но при этом положительное влияние оказало увеличение цен и рост объема работ.

Таблица 2.11 – Сводная таблица влияния факторов на прибыль от продаж ООО «Левиталь» за 2016–2017 гг.

В тыс. р.

Показатели - факторы	2016	2017
Изменение цен	+512,5	+612,8
Объем работ	-3397,5	+491,2
Управленческие расходы	+2395	-482
Совокупное влияние факторов	-490	+622

Источник: [собственные расчеты автора]

Увеличить прибыль на предприятии возможно, используя следующие мероприятия экстенсивного характера:

- увеличить производственный объем за счет введения дополнительных видов деятельности и увеличения численности рабочих;
- освоение новых рынков сбыта.

Резервы увеличения прибыли могут носить и интенсивный характер, в том числе:

- разработка программы сокращения затрат на производство продукции за счет рационального использования материальных и трудовых ресурсов;
- приобретение новых технологий производства.

Производственное предприятие в качестве способа увеличения прибыли прибегают к внедрению инноваций или диверсификации производства. Диверсификация производства – это одновременное развитие многих не связанных друг с другом видов производства, расширение видов работ в рамках одного предприятия и т.п.

Таким образом, прибыль играет решающую роль в стимулировании повышения эффективности производства, усиления материальной заинтересованности работников в достижении высоких результатов деятельности своего предприятия. Получение прибыли означает, что

полученные доходы превышают все расходы, связанные с деятельностью этого предприятия. При выборе путей увеличения прибыли ориентируются в основном на внутренние факторы, влияющие на величину прибыли.

2.4 Маржинальный анализ прибыли от продаж

Наряду с традиционными методами исследования в целях управления финансовыми результатами рекомендуется использовать операционный анализ прибыли и рентабельности.

Методика операционного анализа основана на определении маржинального дохода, порога рентабельности, запаса финансовой прочности и силы воздействия операционного рычага. Для определения их уровня можно использовать аналитический и графический способы. Данные для определения безубыточного объема продаж и зоны безопасности ООО «Левиталь» за 2017 г. представлены в таблице 2.12.

Таблица 2.12 – Данные для определения безубыточного объема продаж и зоны безопасности ООО «Левиталь» за 2017 г.

В тыс. р.

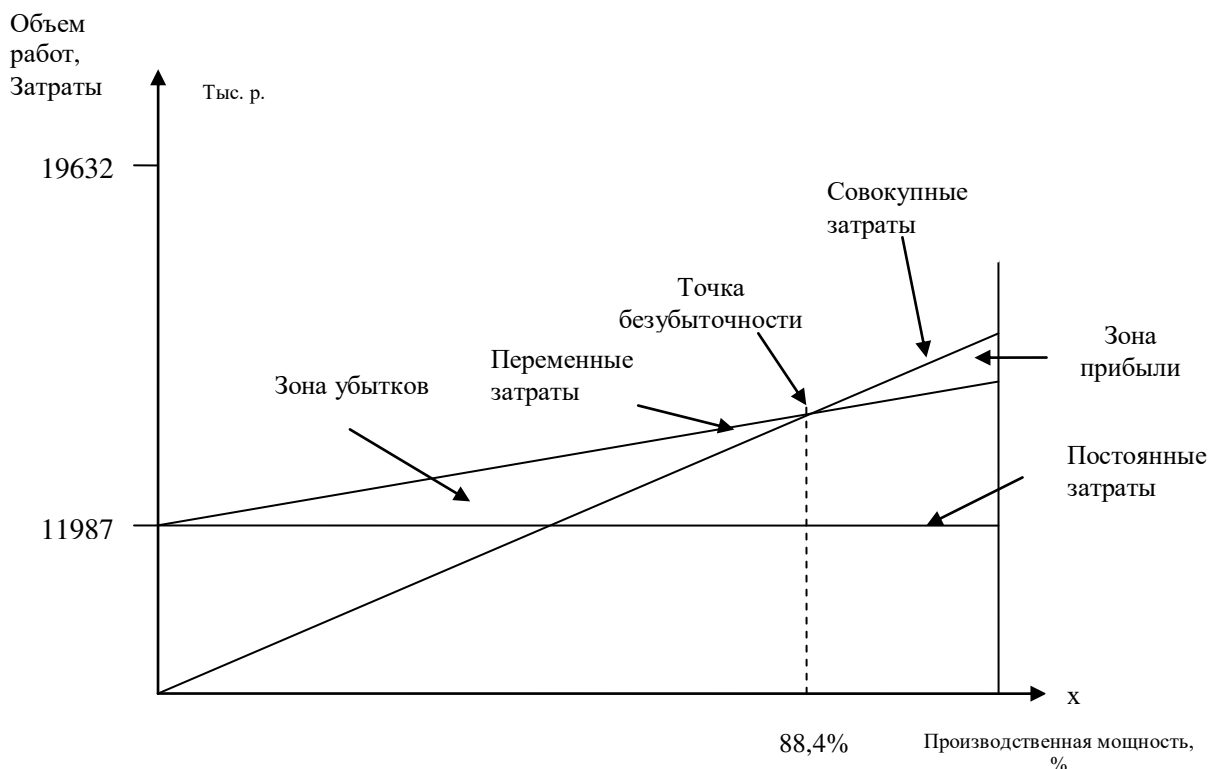
Показатель	Значение показателя
Выручка	19632
Переменные расходы	6076
Маржинальный доход	13556
Постоянные расходы	11987
Прибыль от реализации	1569
Доля маржинального дохода в выручке	0,69

Источник: [рассчитано по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Определим безубыточный объем продаж и зону безопасности ООО «Левиталь» графическим способом, что представлено на рисунке 2.1.

По горизонтали показывается объем выполнения работ в процентах от производственной мощности предприятия, или в денежной оценке.

По вертикали – себестоимость работ и прибыль, которые вместе составляют выручку.



Источник: [составлено по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Рисунок 2.1 - Зависимость между прибылью, объемом работ и затратами ООО «Левиталь»

По графику можно установить, при каком объеме выполнения работ предприятие получит прибыль, а при каком ее не будет. Можно определить также точку, в которой затраты будут равны выручке. Эта точка получила название точки безубыточного объема реализации продукции, или порога рентабельности.

На исследуемом предприятии критическая точка расположена на уровне 88,4% возможного объема выполнения работ. Если выполнение объема работ предприятия больше 88,4% от его производственной мощности, то будет прибыль. Если же выполнение работ будет менее 88,4% от фактической производственной мощности, то ООО «Левиталь» будет убыточным или обанкротится.

Если ООО «Левиталь» полностью использует свою производственную мощность, то зона безопасности (запас финансовой прочности) составит 88,4%,

то есть зона безопасности показывает, на сколько процентов фактический объем продаж выше критического, при котором рентабельность равна нулю.

Аналитический способ расчета безубыточного объема продаж и зоны безопасности предприятия более удобен, чем графический, так как исключает необходимость чертить каждый раз график, что довольно трудоемко. Можно вывести ряд формул и с их помощью рассчитать данные показатели.

Для определения безубыточного объема продаж в стоимостном выражении необходимо сумму постоянных затрат разделить на долю маржинального дохода в выручке:

$$B_{кр} = \frac{11987}{0,69} = 17372 \text{ тыс. р.}$$

Для расчета точки критического объема продаж в процентах к максимальному объему, который принимается за 100%, может быть использована формула:

$$T = \frac{11987}{13556} \times 100 \% = 88,4 \%$$

Для определения зоны безопасности аналитическим методом по стоимостным показателям используется следующая формула:

$$ЗБ = \frac{19632 - 17372}{19632} \times 100 \% = 11,5 \%$$

Приведенные графики и аналитические расчеты показывают, что безубыточный объем продаж и зона безопасности зависят от суммы постоянных и переменных затрат. Увеличение удельных переменных и постоянных затрат повышает порог рентабельности и уменьшает зону безопасности.

Поэтому каждое предприятие стремится к сокращению постоянных издержек. Оптимальным считается такой план, который позволяет снизить долю постоянных затрат, уменьшить безубыточный объем реализации и увеличить зону безопасности. Поместим данные для анализа в таблицу 2.13.

Таблица 2.13 – Данные для анализа зоны безопасности ООО «Левиталь» за 2016–2017 гг.

В тыс. р.

Показатель	Значение показателя	
	2016	2017
Выручка	14093	19632
Переменные расходы	3246	6076
Маржинальный доход	10847	13556
Постоянные расходы	9900	11987
Прибыль от продаж	947	1569
Доля маржинального дохода в выручке	0,77	0,69

Источник: [составлено по данным бухгалтерской отчетности ООО «Левиталь»]

Способом цепной подстановки можно определить влияние каждого фактора на изменение безубыточного объема продаж:

$$B_{крус1} = \frac{11987}{0,77} = 15568 \text{ тыс. р.}$$

$$B_{кр1} = \frac{11987}{0,69} = 17372 \text{ тыс. р.}$$

Изменение точки окупаемости за счет:

– суммы постоянных затрат:

$$\Delta B_{кpA} = 15568 - 12857 = 2711 \text{ тыс. р.}$$

– переменных затрат:

$$\Delta B_{кpПЗ} = 17372 - 15568 = 1804 \text{ тыс. р.}$$

– итого:

$$\Delta B_{общ} = 2711 + 1804 = 4515 \text{ тыс. р.}$$

Таким образом, больше всего на рост безубыточности объема продаж влияет увеличение постоянных затрат на 2711 тыс. р.

Для факторного анализа зоны безопасности предприятия можно использовать следующую модель:

$$ЗБ = \frac{B - B_{кр}}{B} = \frac{B - A}{B} \quad (2.9)$$

Последовательно заменяя базовый уровень каждой составляющей данной формулы на фактический, способом цепной подстановки определим изменение зоны безопасности за счет объема продаж, суммы постоянных затрат, переменных затрат:

$$ЗБ_0 = \frac{14093 - 12857}{14093} \times 100\% = 8,8\%;$$

$$ЗБ_{\text{учл}} = \frac{19632 - 12857}{19632} \times 100\% = 34,5\%;$$

$$ЗБ_{\text{учл2}} = \frac{19632 - 15568}{19632} \times 100\% = 20,7\%;$$

$$ЗБ_1 = \frac{19632 - 17372}{19632} \times 100\% = 11,5\%;$$

В целом зона безопасности предприятия увеличилась на 2,7%, в том числе за счет изменения:

– объема продаж:

$$\Delta ЗБ_{\text{В}} = 34,5 - 8,8 = 25,7\%;$$

– постоянных затрат:

$$\Delta ЗБ_{\text{А}} = 20,7 - 34,5 = -13,8\%;$$

– переменных затрат:

$$\Delta ЗБ_{\text{ПЗ}} = 11,5 - 20,7 = -9,2\%;$$

$$\Delta ЗБ_{\text{общ}} = 25,7 - 13,8 - 9,2 = 2,7\%.$$

Как видно из приведенных данных, зона безопасности ООО «Левиталь» увеличилась на 2,7% за счет роста объема выполнения работ, при этом за счет роста постоянных затрат зона безопасности снизилась на 13,8%, а за счет роста переменных затрат на 9,2%. То есть основным резервом роста прибыли является снижение постоянных затрат.

С помощью маржинального анализа можно установить критический уровень не только объема продаж, но и суммы постоянных затрат при заданном значении остальных факторов.

Критический уровень постоянных затрат при заданном уровне маржинального дохода и объема продаж рассчитывается следующим образом:

$$A_{кр} = B \times D_{мд}. \quad (2.10)$$

Суть этого расчета состоит в том, чтобы определить максимально допустимую величину постоянных расходов, которая покрывается маржинальным доходом при заданном объеме продаж, цены и уровня переменных затрат. Если постоянные затраты превысят этот уровень, то предприятие будет убыточным:

$$A_{кр} = 19632 \times 0,69 = 13546 \text{ тыс. р.}$$

При сумме постоянных издержек в 13546 тыс. р. у предприятия не будет прибыли, но не будет и убытка. Если же постоянные затраты окажутся выше критической суммы, то в сложившейся ситуации они будут непосильны для предприятия: оно не сможет покрыть их за счет своей выручки.

Для того, чтобы определить срок окупаемости постоянных затрат отчетного периода, необходимо сделать следующий расчет:

$$t = \frac{12 \times \text{Безубыточный объем продаж}}{\text{Годовой объем продаж}} \quad (2.11)$$

Срок окупаемости постоянных затрат будет равен:

$$t = \frac{11987 / 0,69 \times 12}{19632} = 10,6 \text{ мес.}$$

Остальные 1,4 месяца предприятие будет получать прибыль. Следовательно, большая часть года уходит на возмещение постоянных издержек.

Таким образом, как видно из проведенного анализа, деятельность предприятия ООО «Левиталь» в 2017 г. более эффективна по сравнению с предыдущими периодами за счет роста прибыли, но проблемой является увеличение темпов роста постоянных затрат. Чтобы решить данные проблемы

предприятию необходимо увеличивать объемы продаж и искать резервы снижения постоянных затрат.

2.5 Выявление резервов повышения финансовых результатов деятельности организации

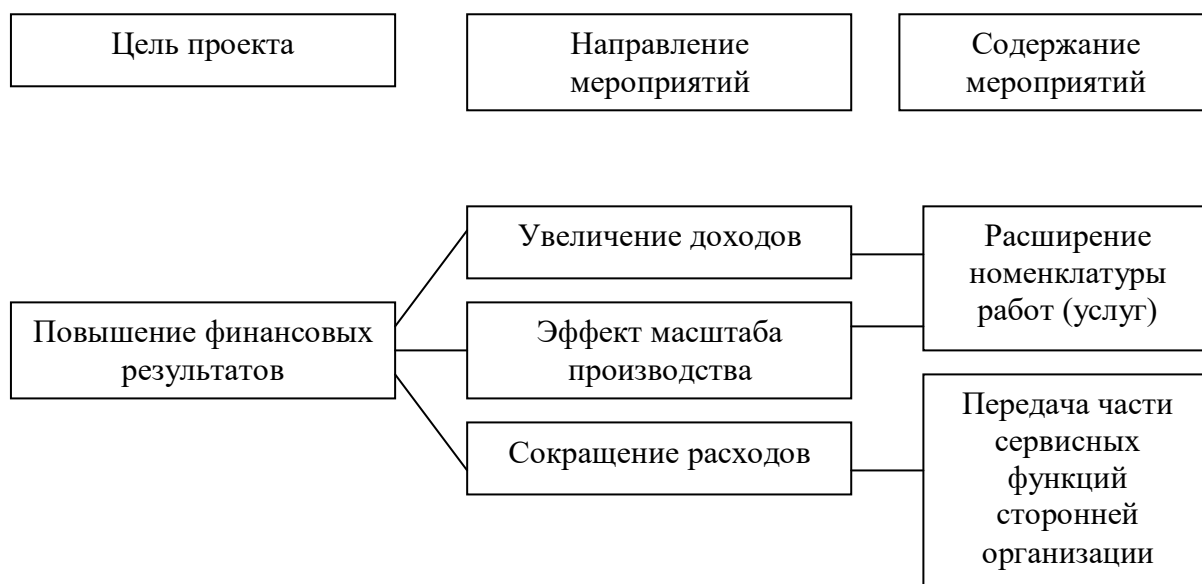
Существуют различные способы повышения финансовых результатов от реализации продукции, основные из них: формирование дополнительных источников дохода, в том числе открытие новых рынков и каналов сбыта, расширение номенклатуры выпускаемой продукции (работ, услуг), эффект масштаба производства.

Способ эффекта масштаба производства предполагает, что при увеличении объема производства, совокупная величина затрат организации, а также сумма затрат на единицу продукции сокращается, что связано с тем, что независимо от объема производства величина затрат организации, связанных с содержанием административно – управленческого аппарата, и прочие непроизводственные расходы, остается постоянной. Так как в процессе анализа, проведенного выше, было выявлено, что на снижение финансовых результатов оказывает влияние недостаточный объем продаж и рост постоянных расходов, то пути повышения финансовых результатов будут связаны с улучшением данных показателей.

Резервы повышения финансовых результатов, рассматриваемые в рамках данного исследования целесообразно изобразить на рисунке 2.2.

Далее целесообразно провести экономическое обоснование организационно – экономических мероприятий, направленных на повышение финансовых результатов ООО «Левиталь».

В рамках предлагаемого проекта мероприятий предлагается сокращение части сотрудников организации ООО «Левиталь» и перевод части сервисных функций сторонней организации.



Источник: [собственная разработка автора]

Рисунок 2.2 – Проект мероприятий по повышению финансовых результатов ООО «Левиталь»

Предлагается сократить таких сотрудников, как обслуживающий персонал по уборке помещений и специалист по кадрам.

Преимущества передачи части функций сторонней организации для ООО «Левиталь» заключаются в следующем:

- заказчик избавлен от текучести кадров;
- так как заказчик не начисляет зарплату, то отсутствуют и соответствующие расходы на страховые взносы, пособия по временной нетрудоспособности, отпускные, различного рода компенсационные и т.п. выплаты;
- договор на передачу функций сторонней организации может заключаться на определенный временной период, тогда как штатный сотрудник, как правило, работает по бессрочному трудовому договору.

Предлагается заключение договора на уборку помещений с клининговой фирмой ООО «Альтернатива», затраты на услуги которой составят 80 тыс. руб. в год. Полномочия специалиста по кадрам предлагается передать консалтинговой фирме ООО «Аудит ДВ», стоимость услуг которой по предварительному расчету, проведенному сотрудниками фирмы, составляет

130 тыс. руб. год. На основании представленных данных можно составить финансовый план мероприятия по передаче части сервисных функций ООО «Левиталь» сторонней организации.

Учет расходов по уборке помещений и специалиста по кадрам, согласно учетной политике ООО «Левиталь», осуществляется в составе управленческих расходов, а затрат по оплате труда специалиста по кадрам в составе себестоимости.

По результатам проведенных расчетов можно провести оценку экономической эффективности предлагаемого к внедрению мероприятия.

В таблице 2.14 представим действующие расходы, которые несет предприятие ООО «Левиталь» по должностям, подлежащим переводу сторонней организации.

Таблица 2.14 – Расходы ООО «Левиталь» по должностям, подлежащим переводу сторонней организации на конец 2017 г.

В тыс. р.

Расходы	Уборщик помещений	Специалист по кадрам
Затраты на оплату труда	168	288
Начисления на заработную плату, 30,2%	51	87
Прочие затраты	22	17
Итого	241	392

Источник: [составлено по данным ООО «Левиталь»]

Прогноз затрат на 2018 г. представлен в таблице 2.15.

Таким образом, экономия за счет перевода сервисных функций сторонней организации составит 274 тыс. р./год

Таблица 2.15 – Прогноз затрат по должностям, подлежащим переводу сторонней организации в ООО «Левиталь» на конец 2018 г.

В тыс. р.

Расходы	Уборщик помещений	Специалист по кадрам
Затраты на оплату труда	80	130
Выходное пособие	42	72

Окончание таблицы 2.15

Расходы	Уборщик помещений	Специалист по кадрам
Страховые взносы	13	22
Итого	135	224

Источник: [составлено по данным ООО «Левиталь»]

По результатам проведенного формирования финансового плана мероприятия была проведена оценка экономии, обусловленной переводом части сервисных функций предприятия сторонней организации.

Величина экономии составляет 274 тыс. руб. (в том числе - 135 тыс. руб. управленческих расходов) и за счет внедрения рассматриваемого мероприятия ожидается сокращение численности персонала предприятия ООО «Левиталь» на 2 человека.

Экономическая эффективность мероприятия представлена в таблице 2.16.

Таблица 2.16 – Экономическая эффективность мероприятия ООО «Левиталь» по переводу части функций сторонней организации за 2017-прогноз 2018 гг.

В тыс. р.

Показатель	2017	2018 (прогноз)	Изменение
Выручка	19632	19632	0
Себестоимость продаж	12891	12723	-168
Управленческие расходы	5172	5037	-135
Прибыль от продаж	1569	1872	303
Рентабельность продаж, %	8,0	9,5	1,5

Источник: [составлено по собственным расчетам автора]

По результатам проведенных расчетов можно заключить, что мероприятие, предложенное в рамках проекта, является эффективным, т.к. влечет за собой повышение эффективности деятельности ООО «Левиталь». В первую очередь, необходимо отметить, что за счет внедрения предложенного мероприятия ожидается прирост значения показателя рентабельности продаж, что является свидетельством того, что сущность мероприятия удовлетворят целям проекта мероприятий.

В целом необходимо отметить, что внедрение рассматриваемого мероприятия влечет за собой прирост значения прибыли от реализации.

На основании сказанного можно сделать вывод, что рассмотренное мероприятие по повышению финансовых результатов актуально и целесообразно внедрить в рамках ООО «Левиталь».

В качестве второго мероприятия предлагается увеличение доходов предприятия. Для этого предлагается внедрение услуг в компанию по производству жалюзи.

На современном этапе развития рыночных отношений особенную актуальность приобретает развития рынка жалюзи, указанное изделие является стильным, практичным, может украсить не только офисное, а также жилое помещение. На современном этапе развития рынка указанных изделий, необходимо отметить снижение спроса, что связано с тем, что рынок насыщен однотипными стандартными изделиями.

В рамках рассматриваемого мероприятия предлагается внедрения такой товарной новинки, как «Жалюзи, выполненные по индивидуальному дизайну». Для организации указанного мероприятия возникает необходимость в заключении договора аренды на производственное помещение площадью 35 кв.м. В качестве подходящего помещения недалеко от предприятия возможна аренда данного помещения, стоимость аренды составляет 0,9 тыс. р./кв.м./мес., таким образом годовые затраты по аренде составят 378 тыс. р./год. Помещение не требует дополнительных затрат на косметический, капитальный и прочий ремонт, стоимость коммунальных услуг включается в стоимость аренды.

Необходимо осуществить прием на работу дизайнера с окладом 35 тыс. р. и 2 рабочих, занятых производством жалюзи. Величина устанавливаемого оклада составляет 30 тыс. р. Для осуществления производства жалюзи необходимо приобретения оборудования, номенклатура которого представлена в таблице 2.17.

Согласно представленным данным закупочная стоимость оборудования составит 415,4 тыс. р.

Таблица 2.17 – Необходимое оборудование для производства жалюзи.

В тыс. р.

Наименование оборудования	Стоимость
Машинка для перемотки ткани	86,3
Автоматический станок для изготовления вертикальных тканевых ламелей	106,5
Пробойник для пластика	22,5
Полуавтоматические пресс-ножницы для ткани	21,6
Пробойник - клепатель для мультифактурных жалюзи	24,7
Пресс отрезной мультифактурный для пластика и алюминия РП-М-055	65,0
Пресс отрезной для пластика и алюминия РП-ПА-044	72,0
Комплект ножей для пресс-ножниц	16,8
Итого	415,4

Источник: [составлено по собственным расчетам автора]

Реализация мероприятия предполагает осуществление инвестиций в материальные запасы в соответствии с бюджетом:

Алюминий – 2 т. * 150 тыс. руб./т. = 300 тыс. р.

Пластик – 1 т. * 30 тыс. руб./т. = 30 тыс. р.

Ткань – 0,5 т. * 15 тыс. р./т. = 7,50 тыс. р.

Краска – 0,25 т. * 40 тыс. р./т. = 10 тыс. р.

Согласно представленной смете величина инвестиций в запасы предприятия ООО «Левиталь» составит 347,5 тыс. р. Общая величина инвестиционных затрат составляет: $415,4 + 347,5 = 762,9$ тыс. р.

На основании представленных данных и расчетов можно определить себестоимость и цену реализации производимой продукции. Согласно представленным данным:

– амортизационные отчисления при сроке полезного использования оборудования продолжительностью 10 лет, составят:

$415,4 / 10 = 41,5$ тыс. р./год.

– затраты на оплату труда: $420 + 360 * 2 = 1140$ тыс. р./год;

– страховые взносы: $1140 * 30,2\% = 344$ тыс. р./год;

– аренда помещений: 378 тыс. р./год;

– затраты сырья и материалов 347,5 тыс. р./год.

– итого затрат: $41,5 + 1140 + 344 + 378 + 347,5 = 2251$ тыс. р. / год.

Производственная мощность оборудования составляет 2000 кв. м./год.

Себестоимость производства одного квадратного метра готовой продукции: $2251 / 2000 = 1,1$ тыс. р.

Процент плановой прибыли составляет 50%, таким образом, отпускная цена составит: $1,1 + 1,1 * 50\% = 1,7$ тыс. р.

При указанной цене реализации выручка от реализации составит:

$1,7 * 2000 = 3400$ тыс. р./год.

На основании представленных данных можно произвести оценку экономической эффективности мероприятия, что представлено в таблице 2.18.

Таблица 2.18 – Экономическая эффективность мероприятия по внедрению новых услуг в ООО «Левиталь» за 2017-прогноз 2018 гг.

В тыс. р.

Показатель	2017	2018 (прогноз)	Изменение
Выручка	19632	23032	3400
Себестоимость продаж	12891	15142	2251
Управленческие расходы	5172	5172	-
Прибыль от продаж	1569	2718	1149
Рентабельность продаж, %	8,0	11,8	3,8

Источник: [составлено по собственным расчетам автора]

Величина капитальных вложений по мероприятию составит 762,9 тыс. р., в т.ч. инвестиции в основные средства 415,4 тыс. р., оборотные активы (запасы) 347,5 тыс. р., которые будут осуществляться за счет нераспределенной прибыли предприятия. По результатам проведенных расчетов можно заключить, что мероприятие является экономически эффективным в силу того, что за счет его внедрения наблюдается прирост значения показателя прибыли от продаж и рентабельности. Обобщая данные об экономическом эффекте, формируемом мероприятиями проекта, можно сделать вывод, что за счет внедрения предлагаемого проекта мероприятия общий прирост объема реализации ООО «Левиталь» на 3400 тыс. р., ожидается прирост затрат на 1948 тыс. р., прирост прибыли составит 1452 тыс. р.

Заключение

Изучение бухгалтерского учета затрат и анализа финансовых результатов в ООО «Левиталь» позволило в работе сделать следующие выводы и рекомендации.

Исследование теоретических и организационных основ учета затрат и анализа финансовых результатов, позволило отметить, что учет затрат занимает доминирующее место в общей системе бухгалтерского учета. В условиях самостоятельного планирования самими предприятиями номенклатуры продукции и свободных (рыночных) цен, применения действующей системы налогообложения возрастает значимость методически обоснованного учета затрат и калькулирования себестоимости единицы продукции, вырабатываемой на предприятиях.

В зависимости от вида производственного процесса и от вида продукции в российской практике бухгалтерского учета выделяют три основных метода учета затрат: позаказный, попередельный и попроцессный методы. Выбор того или иного метода учета затрат зависит от целей предприятия, экономической обоснованности применяемого метода, а также возможности эффективного управления затратами и рационального использования имеющихся ресурсов. От правильного выбора метода учета затрат зависит то, какой финансовый результат получит предприятие от ведения хозяйственной деятельности. Целесообразно сформированная себестоимость позволит верно принимать управленческие решения по оптимизации и обоснованному снижению затрат предприятия.

Был рассмотрен порядок учета прямых затрат относящихся к конкретному объекту калькуляции, а также распределение накладных затрат. В ООО «Левиталь» накладными затратами, связанными с организацией производства и управлением, включают в себя общепроизводственные и общехозяйственные затраты (затраты на управление производством, заработная плата руководителей, специалистов и служащих, отчисления на социальное страхование, отопление помещений и прочее).

Как и другие системы учета затрат, позаказный метод имеет свои недостатки, но, несмотря на это руководители многих фирм и компаний используют его в целях контроля за издержками производства и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), а также для управления, планирования и принятия необходимых решений.

Анализ финансовых результатов предприятия, имеет большую роль в деятельности за счет выявления резервов роста прибыли.

Анализ затрат на производство готовой продукции, в частности на выполнение строительных работ показал, что в затратах на производство наиболее весомое место приходится на материальные затраты, особенно затраты на сырье и материалы и комплектующие, которые необходимы для выполнения строительных работ на объектах. Вторыми по значимости затрат являются затраты на оплату труда. Как выяснилось, данные затраты используются эффективно. Таким образом, основными резервами снижения себестоимости являются экономия на сырье и материалах за счет смены поставщиков данных ресурсов. Резервами для относительной экономии фонда оплаты труда являются повышение эффективности его использования. Главным условием для повышения эффективности использования заработной платы в ООО «Левиталь» является экономия средств за счет роста среднегодовой выручки и снижения себестоимости продаж. Анализ прибыли от продаж показал, что в 2016 г. по сравнению с 2015 г. все финансовые результаты имели снижение. В 2017 г. по сравнению с 2016 г. сумма прибыли от продаж выросла на 622 тыс. р. или на 65,7%, что превысило уровень 2015 г. При этом отрицательной тенденцией является рост управленческих расходов на 10,3%.

Факторный анализ прибыли показал, что на снижение прибыли от продаж в 2016 г. наибольшее влияние оказало падение объема выполнения строительных работ, а в 2017 г. на снижение прибыли оказал рост управленческих расходов, но при этом положительное влияние оказало увеличение цен и рост объема работ.

Таким образом, деятельность предприятия в 2017 г. стала более эффективной по сравнению с предыдущими периодами за счет роста прибыли, но проблемой является увеличение темпов роста постоянных затрат. Чтобы решить данные проблемы предприятию необходимо увеличивать объемы продаж и искать резервы снижения постоянных затрат.

На основании проведенного аналитического исследования предложен проект, состоящий из двух организационно-экономических мероприятий, ориентированных на снижение затрат и увеличение финансовых результатов ООО «Левиталь».

Мероприятия, предложенные в рамках данного проекта, направлены на расширение номенклатуры услуг, перевод части сервисных функций ООО «Левиталь» сторонней организации. В связи с осуществлением предлагаемого проекта мероприятий ожидается сокращение управленческих расходов и рост доходов предприятия.

За счет внедрения проекта по повышению финансовых результатов деятельности организации общий прирост объема реализации ООО «Левиталь» на 3400 тыс. р., ожидается прирост затрат на 1948 тыс. р., прирост прибыли составит 1452 тыс. р.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : часть первая : от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ : принят Гос. Думой 21.10.1994 г. : [ред. от 29.12.2017 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198259>.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : часть вторая : от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ : принят Гос. Думой 19.07.2000 г. : [ред. от 19.02.2018 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=208015#0>.
3. О бухгалтерском учёте [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ : принят Гос. Думой 22.11.2011 г. : [ред. от 31.12.2017 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198265>.
4. Бухгалтерская отчётность организации. Положение по бухгалтерскому учёту ПБУ 4/99 [Электронный ресурс] : приказ Министерства Финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н: [ред. от 08.11.2010 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=107971>.
5. О формах бухгалтерской отчётности организаций [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н: [ред. от 06.04.2015 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179211>.
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н [ред. от 06.04.2015 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc>.
7. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н [ред. от 06.04.2015 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc>.

8. Об утверждении положений по бухгалтерскому учёту» («Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008)) [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н [ред. от 28.07.2017 г.]. – Электрон. дан. – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc>.

9. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский Финансовый Учет. Отдельные Виды Обязательств: Учебное пособие / Г.И. Алексеева. – Люберцы: Юрайт, 2015. – 268 с.

10. Астафурова, И.С. Оценка показателей, характеризующих способность предприятия к устойчивому развитию, как основа планирования / И.С. Астафурова // Экономика и предпринимательство. – 2015. – №3 (56). – С. 724–727.

11. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет от А до Я: Учебное пособие / В. П. Астахов. – Рн/Д: Феникс, 2015. – 479 с.

12. Александров, А.В. Методы финансового анализа в оценке деятельности предприятия / А.В. Александров, Ю.А. Ахметова, В.В. Бакаев, А.А. Трофимова // Современные наукоемкие технологии. – 2013. – № 10-2. – С. 255–256.

13. Акатьева, М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 252 с.

14. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. - М. : Проспект, 2016. – 424 с.

15. Бахолдина, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Бахолдина И. В., Гольшева Н. И. – М. : Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 320 с.

16. Бескоровайная, С.А. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учебное пособие / Бескоровайная С.А. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 277 с.

17. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Ростов на/Д: Феникс, 2015. – 512 с.

- 18.Бурлуцкая, Т.П. Бухгалтерский учет для начинающих (теория и практика) / Т.П. Бурлуцкая. – Вологда : Инфра-Инженерия, 2016. – 208 с.
- 19.Грибков, Е. Методы учета затрат и расчета себестоимости / Е. Грибков // Экономика и жизнь. – 2016. – Дек. (№50). – С.4–5.
- 20.Гиляровская, Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / Л.Т. Гитляровская. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2015. – 360 с.
- 21.Дудин, А.С. Дебиторская задолженность. Методы возврата, которые работают / А.С. Дудин. – СПб. : Питер, 2014. – 192 с.
- 22.Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – М. : Дело и Сервис, 2014. – 384 с.
23. Ефимова, О. В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О. В. Ефимова. – М. : Омега-Л, 2014. – 348 с.
- 24.Жулькова, Ю. Н. Управленческий учет затрат как механизм реализации стратегии предприятия / Ю. Н. Жулькова, Д. А. Куделина // Приволжский научный журнал. – 2015. – № 1 (33). – С. 160–166.
- 25.Заяц, Я. Е. Анализ финансовых результатов как оценка эффективности использования ресурсов предприятия [Электронный ресурс] / Я. Е. Заяц // Научный диалог: экономика и управление. URL: https://interactive-plus.ru/ru/article/116146/discussion_platform
- 26.Иванова, А. С. Методика проведения анализа финансовых результатов деятельности организации на основании данных отчета о финансовых результатах / А.С. Иванова // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2015. – № 37–2. – С. 37–43
- 27.Киреева, Е.В. Анализ финансовых результатов деятельности организации по данным отчета о финансовых результатах / Е.В. Киреева // Политика, экономика и инновации. – 2016. – № 4 (6). – С. 7–12
- 28.Кривцов, А.И. Основные методы анализа рисков финансово-хозяйственной деятельности организации / А.И. Кривцов // Вестник Самарского

государственного экономического университета. – 2014. – № 7 (117). – С. 91–97

29.Климова, М. А. Бухгалтерский учет : Учебное пособие / М. А. Климова. – М. : ИЦ РИОР, 2016. – 193 с.

30.Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник/Кондраков Н. П., 5-е изд., перераб. и доп. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 584 с.

31.Коломеец, Е. А. Оценка эффективности системы управления затратами / Е. А. Коломеец // Наука и производство Урала. – 2015. – № 11. – С. 165–169.

32.Копылов, А.В. Распределение затрат по видам деятельности: сущность метода, основные элементы и учет / А.В. Копылов, И.Б. Горяйнов // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса . – 2017. – № 3. – С. 169–173.

33.Киреева, Н.В. Анализ содержания элементов системы калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) / Н.В. Киреева, Е.А. Малышев // Вестник ЧитГУ. – 2016. – № 8. – С. 3–8.

34.Лебедев, В.Г. Управление затратами на предприятии / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев. – СПб.: Питер, 2015. – 592 с.

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

36. Лелькова, Т. Э. Методики анализа финансовых результатов / Т.Э. Лелькова, О.В. Скрипкина // Молодой ученый. – 2017. – №11. – С. 231-234.

37.Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова. – М. : ЮНИТИ, 2016. – 467 с.

38.Мазаева, П. С. Организация системы управления затратами / П. С. Мазаева, Е. А. Боргардт // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2015. – № 1 (20). – С. 57–60.

39.Негашев, Г.В. Анализ финансов предприятия в условиях рынка. – М. : Высшая школа, 2015. – 367 с.

40.Отвагина, Л.Н. Использование системы учета затрат «директ-костинг» в анализе прибыли / Л.Н. Отвагина // Экономическая наука современной России. – 2017. – №2. – С.167–175.

41.Полковский, Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров / Л.М. Полковский. – М. : Дашков и К, 2016. – 256 с.

42.Погорелова, М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика: Учебное пособие / Погорелова М.Я. – М. : ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 331 с.

43.Польская, Г.А. Актуальные аспекты управления финансовыми результатами кооперативных организаций / Г.А. Польская // Актуальные вопросы современной науки: Материалы международной научно-практической конференции 27.02.2014 года. - Курский институт кооперации (филиал) БУКЭП – Курск, 2014. – 284 с.

44.Румянцева, Е.Е. Финансовый менеджмент: Учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / Е.Е. Румянцева. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 360 с.

45.Ропотан, С. В. Проблемные аспекты формирования финансовых результатов организаций в современной экономике / С.В. Ропотан // Молодой ученый. – 2015. – №8. – С. 618-621

46.Роднова, И.С. Классификация затрат предприятия / Роднова И.С. // Российское предпринимательство. – 2015. – № 1. – С.16-19

47.Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: Учебное пособие / Я. В. Соколов. – М. : Магистр, ИНФРА-М, 2016. – 224 с.

48.Чаплыгина, М.А. Стратегические аспекты планирования прибыли предприятия / М.А. Чаплыгина // Материалы международной научно-практической конференции. Курск, 2014. – С. 93–97.

49.Швецкая, В. М. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / В.М. Швецкая, Н.А. Головкин – М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2015. – 512 с.

Приложения

Приложение А

Бухгалтерский баланс ООО «Левиталь»

январь-декабрь 20 17 г.

Дата (число, месяц, год) _____
 Форма по ОКУД _____
 Организация _____ по ОКПО _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД _____
 Производство штукатурных работ
 Организационно-правовая форма/форма собственности _____
 Общество с ограниченной ответственностью по ОКОПФ/ОКФС _____
 Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____ по ОКЕИ _____
 Местонахождение (адрес) 690041, Приморский край, город Владивосток, улица Маковского, 22

Коды		
0710001		
31	12	2017
31163428		
2543044727		
43.31		
384 (385)		

Пояснения ₁	Наименование показателя ²	На <u>31</u> декабря 20 <u>17</u> г. ³	На 31 декабря 20 <u>16</u> г. ⁴	На 31 декабря 20 <u>15</u> г. ⁵
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	312	104	220
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	312	104	220
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	1692	1131	792
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
	Дебиторская задолженность	3412	3167	2586
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	108	24	134
	Прочие оборотные активы			
	Итого по разделу II	5212	4322	3512
	БАЛАНС	5524	4426	3732

Пояснения 1	Наименование показателя 2	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
		20 17 г. 3	20 16 г. 4	20 15 г. 5
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	15	15	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	() 7	()	()
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	4301	3032	2227
	Итого по разделу III	4316	3047	2237
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	997	1237	1337
	Кредиторская задолженность	211	142	158
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	1208	1379	1495
	БАЛАНС	5524	4426	3732

Руководитель _____

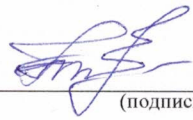


Д.В. Глинский

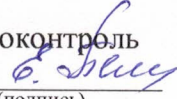
(подпись)

(расшифровка подписи)

" 03 " марта 20 18 г.

Автор работы 
(подпись)

«01» июня 2018 г.

Нормоконтроль  Белик Е.В.
(подпись) (Ф.И.О)

« 04 » июня 2018 г.

Нормоконтроль  Губарева О.И.
(подпись) (Ф.И.О)

« 04 » июня 2018 г.

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ОТЗЫВ РУКОВОДИТЕЛЯ

на выпускную квалификационную работу студента (ки)

Глинской Марине Дмитриевне

(фамилия, имя, отчество)

специальность (направление) «Экономика», профиль Бухгалтерский учет, анализ и аудит
группа Б14016а

Руководитель ВКР доцент, доцент, З.В Садовая

(ученая степень, ученое звание, и.о.фамилия)

на тему Учет затрат и анализ финансовых результатов деятельности организации

Дата защиты ВКР « 28 » июня 2018 г.

Актуальность темы выпускной квалификационной работы связана с тем, что учет расходов и анализ финансовых результатов – это важнейший инструмент управления предприятием.

Содержание выпускной квалификационной работы соответствует теме и заданию.

При выполнении работы были изучены законодательные и нормативные акты, а также большое количество литературных источников. Анализ литературных источников позволил выявить преимущества и недостатки классификации учета затрат и анализа финансовых результатов деятельности в исследуемом предприятии.

На основе теоретического изучения учета затрат и обобщения практики организации учета в работе сделаны рекомендации, направленные на совершенствование организации учета затрат и имеющие практическое значение.

На основании анализа учета затрат и финансовых результатов даны рекомендации по эффективности их использования. Проведенный анализ финансовых результатов деятельности организации показал, что на снижение прибыли оказало влияние увеличение управленческих расходов.

При выполнении выпускной квалификационной работе студентка показала хорошие знания по экономическим дисциплинам и умение обобщать и анализировать теоретический и практический материал.

В целом работа отвечает предъявляемым требованиям, иллюстрирована рисунками и таблицами, допущена к защите и заслуживает высокой оценки.

Руководитель ВКР доцент, доцент
(уч. степень, уч. звание)

Садовая
(подпись)

З.В. Садовая
(и.о.фамилия)

«14» июня 2018 г.