

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

**АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)**

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01- Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы Бухгалтерский учет,
анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
Самойлова Е.А. Самойлова
« 11 » 02 2019 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский учёт и анализ издержек обращения на примере ООО
АРК «АРКА»

Исполнитель студент группы 571 узб 2	<u>11.02.2019, <i>Куцаренко</i></u> (дата, подпись)	А.С. Куцаренко
Руководитель доцент, канд.экон.наук	<u>11.02.2019</u> (дата, подпись)	Е.А. Самойлова
Нормоконтроль Инженер	<u>11.02.2019 <i>Васюхно</i></u> (дата, подпись)	Т.Н. Васюхно

Благовещенск 2019

ВЫПУСК

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ

Зав. кафедрой
Самойлова Е.А. Самойлова

«04» 10 2018 г.

ЗАДАНИЕ

К бакалаврской работе студента группы 571-узб2 Куцаренко Анастасии Сергеевны

1. Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский учет и анализ издержек обращения на примере ООО АРК «АРКА»

(утверждено приказом от 06.11.2018 № 2651-уч)

2. Срок сдачи студентом законченной работы: 11.02.2019

3. Исходные данные к бакалаврской работе: первичные документы, бухгалтерские и налоговые регистры, журнал фактов хозяйственной жизни, оборотные ведомости, карточки по счетам учета издержек обращения (расходов на продажу), учетная политика, бухгалтерская отчетность объекта исследования.

4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов):

- теоретический раздел – теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения в торговле;

- раздел, характеризующий объект исследования, – характеристика и финансовое положение ООО АРК «АРКА»;

- практический раздел (с рекомендациями) – бухгалтерский учет и анализ издержек обращения ООО АРК «АРКА», разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения в ООО АРК «АРКА».

5. Перечень материалов приложения: бухгалтерская отчетность объекта исследования за 2015-2017 гг., вспомогательный табличный и графический материал.

6. Консультанты по бакалаврской работе: нет.

7. Дата выдачи задания: 04.10.2018

Руководитель бакалаврской работы: Е.А. Самойлова, доцент, канд. эконом. наук

Задание принял к исполнению: 04.10.2018 А.С. Куцаренко

Куцаренко

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 74 с., 7 рисунков, 23 таблицы, 50 источников, 2 приложение

ИЗДЕРЖКИ ОБРАЩЕНИЯ, СТАТЬИ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ, АНАЛИЗ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ, СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Объектом исследования служит ООО АРК «АРКА». Предмет исследования – издержки обращения ООО АРК «АРКА». Период исследования – с 2015 по 2017 гг.

Целью бакалаврской работы является разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения в торговой организации на основании проведенного исследования порядка его ведения.

В первой главе бакалаврской работы раскрыты теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения в торговле.

Во второй главе бакалаврской работы дана характеристика и оценено финансовое положение ООО АРК «АРКА».

В третьей главе бакалаврской работы отражен бухгалтерский учет и анализ издержек обращения в ООО АРК «АРКА», а также представлены рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения в торговле	7
1.1 Экономическая сущность, состав и классификация издержек обращения	7
1.2 Нормативно-правовое регулирование и бухгалтерский учет издержек обращения в организации торговли	12
1.3 Методика анализа издержек обращения в организации торговли	22
2 Характеристика и финансовое положение ООО АРК «АРКА»	30
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО АРК «АРКА»	30
2.2 Оценка финансового состояния ООО АРК «АРКА»	34
2.3 Организация бухгалтерского учета в ООО АРК «АРКА»	46
3 Бухгалтерский учет и анализ издержек обращения в ООО АРК «АРКА»	50
3.1 Документирование, синтетический и аналитический учет издержек обращения в ООО АРК «АРКА»	50
3.2 Анализ динамики и структуры издержек обращения ООО АРК «АРКА». Оценка влияния факторов на их изменение	55
3.3 Разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения в ООО АРК «АРКА»	61
Заключение	65
Библиографический список	67
Приложение А Бухгалтерская отчетность ООО АРК «АРКА»	72
Приложение Б Справка о результатах проверки выпускной квалификационной работы в системе Антиплагиат	74

ВВЕДЕНИЕ

Издержки, себестоимость являются одними из самых важных экономических категорий. Уровень данных показателей в значительной степени определяет размер прибыли и значение рентабельности предприятия, эффективность его деятельности. Уменьшение и оптимизация издержек являются приоритетными направлениями совершенствования хозяйственной деятельности любого предприятия.

В настоящее время для любого предприятия необходимо обоснованное управление ресурсами и хозяйственными процессами. В общем случае, рационально действующая организация имеет главной целью увеличение прибыли, так как именно прибыль (посредством увеличения привлекательности предприятия для инвесторов) является главным источником финансирования деятельности предприятия. В создании прибыли организации принимают участие расходы (в том числе и издержки обращения), уменьшая доходы и, соответственно, уменьшая величину финансового результата. Следовательно, управление издержками предприятия является одной из самых значительных задач менеджмента. Такое управление нуждается в подробном учете и анализе расходов и затрат.

Изучение расходов на продажу в области торговли имеет большое практическое значение. Корректная организация учета расходов на продажу предоставляет возможность обнаружить резервы их снижения. Учет делает возможным отражение производственных затрат и осуществление контроля над ходом выполнения плана по расходам на продажу, использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов своевременно. Учет содействует точному соблюдению финансово-сметной дисциплины и режима экономии. Совершенствование учета расходов на продажу ведет к более верному отражению и так же отысканию дополнительных резервов сокращения данного показателя.

Анализ издержек обращения является чрезвычайно актуальной проблемой для большинства предприятий. Это исходит из того, что прибыль является ведущим стимулом деятельности любой организации, и кроме того увеличивает

покупательский спрос населения на товары данной фирмы.

Первостепенной проблемой расходов на продажу является потребность их снижения, это напрямую связано с решением вопросов улучшения эффективности работы и повышения качества обслуживания потребителей. Поэтому анализ издержек обращения должен быть ориентирован на поиск потенциальной вероятности и путей повышения эффективности работы организаций торговли. Необходимо достичь этого за счет более разумного использования ресурсов: трудовых, материальных и финансовых.

Целью бакалаврской работы является разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения в торговой организации на основании проведенного исследования порядка его ведения.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи, а именно:

- дать теоретическое обоснование бухгалтерского учета и анализа издержек обращения в торговле;
- дать характеристику и оценить финансовое положение ООО АРК «АРКА»;
- раскрыть организацию бухгалтерского учета и провести анализ издержек обращения в ООО АРК «АРКА»;
- разработать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения в ООО АРК «АРКА».

Объектом исследования служит ООО АРК «АРКА». Предмет исследования – издержки обращения ООО АРК «АРКА». Период исследования – с 2015 по 2017 гг.

Информационной базой исследования послужили нормативно-правовые документы, научная литература, учебные пособия, статьи и публикации, информационные сайты сети Интернет.

Исследование опирается на методологию финансово-экономического анализа, на системный и комплексный подход, на методы статистики, а также на экономико-математические методы.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ В ТОРГОВЛЕ

1.1 Экономическая сущность, состав и классификация издержек обращения

В соответствии со ст. 252 Налогового Кодекса Российской Федерации расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, которые осуществил налогоплательщик.

«Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода».¹

Все затраты включаются в стоимость активов и относятся на расходные счета. Основным отличием издержек обращения от себестоимости является то, что в издержках торгового предприятия не учитывается стоимость закупаемых товаров.²

Согласно п. 8 ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности, в том числе издержек обращения, должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

1. Материальные затраты;
2. Затраты на оплату труда;
3. Отчисления на социальные нужды;
4. Амортизация;
5. Прочие затраты.³

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ Режим доступа: <http://base.garant.ru>

² Терещенко, Н.Н. Практикум по анализу и планированию расходов торгового предприятия: учебное пособие. Красноярск: гос. торг. ин-т., 2017. С. 10.

³ Пластинин, А.М. Бухучет в торговых организациях: учебное пособие. М., 2016. С. 87.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и доработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; и другие.

Статьей 320 НК РФ для целей налогообложения прибыли предусмотрено, что расходы, связанные с осуществлением торговых операций, подразделяются на прямые и косвенные. К прямым относятся расходы на доставку товаров до склада покупателя (транспортные расходы) в случае, если они не включены в цену товаров. Все остальные расходы признаются косвенными.

Прямые расходы подлежат распределению между реализованными товарами и остатком товаров, числящихся на конец месяца, в соответствии с порядком, предусмотренным статьей 320 НК РФ. Налоговая база по налогу на прибыль уменьшается только на сумму транспортных расходов, приходящихся на реализованные товары.

В зависимости от товарооборота все издержки обращения подразделяются на постоянные и переменные (что обычно характерно для краткосрочного периода).

Сумма постоянных затрат не зависит от изменения товарооборота. К таким расходам относятся арендная плата, содержание зданий, помещений, обслуживание торгового оборудования, транспортных средств, амортизация основных средств, заработная плата управленческого персонала. С ростом либо снижением величины товарооборота сумма постоянных затрат изменениям не подвергается.

Сумма переменных затрат находится в пропорциональной зависимости от изменения величины товарооборота. К ним относят расходы по транспортировке, хранению, сортировке, доработке, упаковке, заработная плата торгового персонала либо ее часть, зависящая от объема продаж.⁴

⁴ Жуков, В.Н. Учет издержек обращения в торговых организациях // Бухгалтерский учет. 2017. № 13. С. 48.

Состав расходов на продажу разнообразен и зависит от сферы деятельности организации, условий договоров, на основании которых осуществляется поставка товаров, выполнение работ, оказание услуг.

В составе расходов на продажу выделяются:

1. Расходы организации, непосредственно связанные с торговой деятельностью, которые не подлежат лимитированию и в полном объеме относятся на издержки обращения:

- расходы на упаковку изделий, на тару для товаров;
- расходы на доставку продукции до покупателей;
- погрузка-разгрузка товаров;
- комиссионные сборы, которые оплачиваются посредническими организациями;
- расходы на оплату труда продавцов;
- расходы на обучение по договорам с учебными заведениями, подготовку и повышение квалификации кадров;
- по содержанию хозяйственных помещений для хранения продукции, в том числе в местах ее продажи;
- на использование машин и механизмов, напрямую занятых на выполнении погрузочно-разгрузочных работ;
- потери товаров, в том числе при перевозках, хранении, продаже;

2. Лимитируемые расходы, связанные с торговой деятельностью, которые полностью относятся на издержки обращения, но при расчете налога на прибыль подлежат корректировке в пределах лимитов, норм и нормативов. К ним относятся:

- компенсации за использование личных легковых автомобилей для служебных поездок;
- представительские расходы, связанные с коммерческой деятельностью торговой организации;
- расходы на рекламу.

Потери товаров и технологические отходы включают:

– потери продукции при железнодорожных, воздушных, автомобильных перевозках;

– потери при хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли;

– нормируемые отходы, сформировавшиеся при приготовлении к розничной продаже колбас, мяскопченостей, рыбы.

Расходы на продажу определяются абсолютным показателем – суммой, а также относительными показателями – уровнем и структурой.

Абсолютная сумма издержек обращения характеризует сумму затрат в денежном выражении, понесенных торговой организацией с целью осуществления своей деятельности. При этом для получения полного представления о размере издержек обращения, оценки их эффективности абсолютную величину издержек необходимо сопоставить с объемом товарооборота, определяя таким образом, уровень издержек обращения (или издержкостоемость) как в долях единицы, так и в процентах⁵.

Уровень издержек обращения является их обобщающим показателем и важным ориентиром для торговых организаций при определении размера торговой наценки в составе цены продажи товара. Таким образом, издержки обращения являются ценообразующим показателем, поэтому их снижение служит экономической предпосылкой снижения цен на товары.

Издержкостоемость выступает одним из важнейших качественных показателей, характеризующих деятельность организаций торговли. Его можно отнести и к показателю экономической эффективности компании. Уровень издержек обращения необходим для учета и планирования расходов в целом и по статьям, для качественной оценки хозяйственной деятельности торговых предприятий и для оценки динамики затрат торгового предприятия.

Положительным аспектом в деятельности торговых организаций будет являться снижение уровня издержек обращения при росте объема товарооборота. Данная ситуация не исключает того, что в отдельные периоды возможен

⁵ Сафронов, Н.А. Экономика организации (предприятия): учебник. М., 2016. С. 342.

рост издержек обращения, вызванный определённым экономическим развитием (ростом цен, тарифов, заработной платы и т.д.).

Уровень издержек обращения колеблется в различных регионах страны и типах торговых предприятий, что объясняется особенностями покупательной способности населения и транспортных коммуникаций, размером, объёмом и структурой товарооборота.

Различен уровень издержек обращения и по подотраслям торговли: более высок он в общественном питании и в розничной торговле, в оптовой торговле он существенно ниже. В зависимости от групп продаваемых товаров уровень издержек обращения значительно выше в торговле продовольственными товарами, так как расходы по хранению товаров, транспортировке, расходами по таре выше.

Различается уровень издержек обращения и по отдельным статьям затрат.

Наибольший уровень расходов в предприятиях торговли наблюдаются по таким статьям, как расходы на оплату труда, расходы по содержанию зданий. Также относительным показателем, характеризующим издержки обращения, являются их структура. «Она показывает долю отдельных статей затрат в их общей сумме и используется для выявления закономерностей развития отдельных видов затрат и их влияния на формирование общего уровня затрат».⁶

Значение издержек обращения заключается в следующем:

- они являются одним из самых важных показателей результатов деятельности предприятия;
- их размер прямо оказывает влияние на величину прибыли от продаж, поэтому экономия и оптимизация издержек обращения – важнейшие факторы повышения прибыли и рентабельности деятельности торговой организации;
- их уровень издержек обращения служит ориентиром для установления минимального размера уровня торговой надбавки;
- уровень и сумма издержек обращения служит важнейшим фактором повышения конкурентоспособности предприятия.

⁶ Агеева, О.А. Основы бухгалтерского учета и анализа. Спб.: Питер, 2017. С. 102.

1.2 Нормативно-правовое регулирование и бухгалтерский учет издержек обращения в организации торговли

Совокупность нормативно-правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет в РФ, образует четырех уровневую систему. Первый уровень применим и обязателен для любых операций во всех организациях, это нормативно-правовой уровень, включающий регулирование на основе федеральных законов, правительственных постановлений, президентских указов. Указанные нормативные акты устанавливают единые законные нормы для ведения бухучета в России. Основным нормативным актом здесь можно назвать закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Второй уровень направлен на стандартизацию учета операций и установление общих правил по оформлению хозяйственных операций. Регулирование второго уровня производится при помощи различных утверждаемых федеральной исполнительной властью положений по бухучету и по его ведению, представленные на рисунке 1.

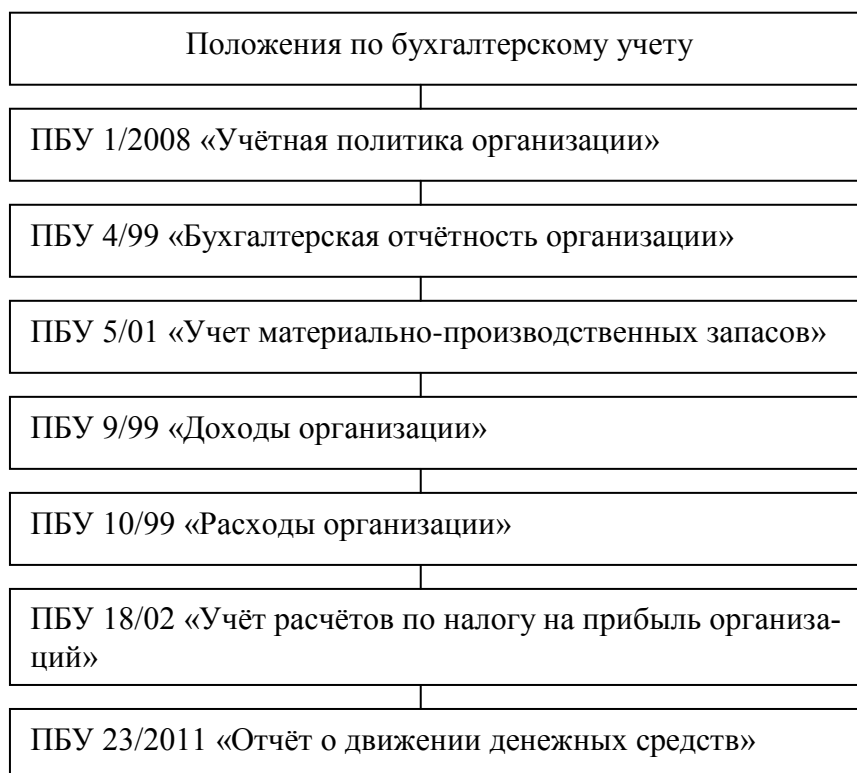


Рисунок 1 – Положения по бухгалтерскому учету

Третий уровень содержит методологические указания. В данной подгруппе собраны различные инструкции, методологические рекомендации и другие нормативные документы, утверждаемые министерствами, регуляторами, профобъединениями бухгалтеров и различными органами государственной исполнительной власти. Указанные методологические акты (пример – план счетов бухгалтерского учета) формируются на основе и для разъяснения документов 1–2-го уровней.

Последний четвертый уровень, наиболее информативен при изучении издержек обращения на предприятии. Он представляет собой непосредственно внутренние документы по учету в организации. Эти документы состоят из положения об учетной политике, рабочий план счетов, составляемый на основе типового, рабочие документы организации, иные документы.

Бухгалтерский учет издержек обращения предприятий торговли призван создать условия для своевременного, полного и достоверного отражения фактических расходов, и между тем надзор над использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Синтетический учет издержек ведется на активном счете 44 «Расходы на продажу». По дебету счета 44 «Расходы на продажу» сосредотачиваются все производственные расходы, а по кредиту осуществляется их списание. Вместе с тем, дебетовое сальдо показывает остаток издержек обращения на остаток товаров на конец отчетного периода. В конце текущего года расходы на товары, приходящиеся на проданные товары, списываются на счет 90 «Продажи». «При частичном списании на предприятиях торговли подлежат распределению расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца)».⁷

В бухгалтерском учете издержки обращения собираются по дебету счета 44 «Расходы на продажу», с которым корреспондируют различные счета в зависимости от видов затрат:

⁷ Агеева, О.А. Основы бухгалтерского учета и анализа. Спб.: Питер, 2017. С. 72.

Кредит 02 «Амортизация основных средств»; 05 «Амортизация нематериальных активов» – начисляется амортизация по основным средствам, нематериальным активам;

Кредит 10 «Материалы» – списываются материалы на осуществление торговой деятельности;

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – отражены затраты по услугам производственного характера (по охране здания, за транспортировку товара, за услуги консультационного характера и прочее);

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» – начисляются налоги и сборы, относящиеся на расходы на продажу;

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – начисляется заработная плата работникам торговли и общественного питания;

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – начислены страховые взносы, относящиеся на издержки обращения;

Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – списываются командировочные, представительские расходы по авансовым отчетам сотрудников;

Кредит 96 «Резервы предстоящих расходов» – образованы резервы на оплату отпусков работников, гарантийный ремонт основных средств;

Кредит 97 «Расходы будущих периодов» – часть расходов будущих периодов отнесена на текущие издержки обращения.

Собранные на счете 44 «Расходы на продажу» издержки обращения списываются в части реализованных товаров на счет учета реализации, что отражается бухгалтерской записью:

Дебет 90 «Продажи» Кредит 44 «Расходы на продажу».⁸

Помимо этого, следует отметить, что данные расходы могут быть списаны, как недостающие – дебетуется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а также при стихийных бедствиях отнесены на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

⁸ Агеева, О.А. Основы бухгалтерского учета и анализа. Спб.: Питер, 2017. С. 102.

Любая организация автономно избирает для себя организацию аналитического учета. Это могут быть многографные карты или ведомости, где каждой отдельной статье отводится специальная графа. Итог записанных в каждой графе сумм показывает размер произведенных расходов. В отдельной итоговой графе показывается общая сумма издержек. Итог записей в этой графе должен быть равен данным соответствующего синтетического счета 44 «Расходы на продажу». Учет в картах или ведомостях ведется отдельно по структурным подразделениям, а внутри них – по статьям издержек обращения. Возможен вариант, когда учет ведется в разрезе статей издержек обращения, а внутри – по структурным подразделениям.

В организациях торговли и общественного питания расходы, связанные с обычными видами деятельности (по продаже товаров и продукции общественного питания), отражаются на дебете счета 44 «Расходы на продажу».

Для управленческих целей следует вести учет расходов на продажу отдельно по каждому структурному подразделению, так как это даст возможность проводить анализ эффективности работы этих подразделений.

Для целей налогообложения прибыли рационально учитывать расходы с подразделением их на уменьшающие налогооблагаемую прибыль. В частности, в пределах и сверх нормативов. Это возможно добиться путем ведения отдельных субсчетов к счету 44 «Расходы на продажу».⁹

На предприятиях, которые учитывают транспортные расходы по доставке товаров от поставщиков в составе издержек обращения, возможны два варианта их учета:

- 1) без составления расчета издержек обращения на остаток товаров;
- 2) с составлением данного расчета.

Первый вариант вытекает из пункта 9 ПБУ 10/99, по правилам которого все коммерческие расходы могут в полном размере признаваться в себестоимости проданных товаров. То есть в конце месяца все расходы, собранные на счете 44 «Расходы на продажу», могут списываться на дебет счета 90 «Продажи».

⁹ Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное. М.:, 2015. С. 213.

В этом случае счет 44 «Расходы на продажу» не будет иметь сальдо на конец месяца. При использовании второго варианта издержки обращения на остаток товаров рассчитываются.

«Согласно правилам нормативных документов по бухгалтерскому учету, предприятия могут самостоятельно решать вопрос о составлении или несоставлении расчета издержек обращения на остаток товаров, указав на это в приказе об учетной политике».¹⁰

Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета к счету 90 «Продажи» не определен отдельный субсчет, на который нужно списывать издержки обращения, которые относятся к проданным товарам. Следовательно, часть бухгалтеров списывают указанные выше расходы на субсчет 2 «Себестоимость продаж». Данное списание, по мнению некоторых специалистов, является некорректным.

В ст. 320 НК РФ сказано, что «...в сумму издержек обращения включаются также расходы налогоплательщика – покупателя товаров на доставку этих товаров... если они не учтены в стоимости приобретения товаров. При этом налогоплательщик имеет право сформировать стоимость приобретения товаров с учетом расходов, связанных с приобретением этих товаров».¹¹

Следовательно, в налоговом учете расходы на доставку товаров также могут быть отражены двумя способами: включаться в фактическую себестоимость товаров или списываться на дебет счета 44 «Расходы на продажу».

В той же ст. 320 НК РФ говорится, что «...К прямым расходам относятся... суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика – покупателя товаров в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения указанных товаров...».¹²

¹⁰ Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное. М., 2015. С. 240.

¹¹ Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ. Режим доступа: <http://base.garant.ru>

¹² Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ. Режим доступа: <http://base.garant.ru>

Следовательно, данные расходы подлежат распределению между проданными товарами и остатком товаров. Таким образом, для целей налогообложения обязательно должен составляться расчет издержек обращения на остаток товаров.¹³

Далее логично рассмотреть порядок ведения учета основных элементов расходов на продажу. Сюда относятся: учет транспортных расходов; учет расходов, связанных с товарными запасами; учет расходов, связанных с основными средствами. При этом приводимые субсчета к счету 44 «Расходы на продажу» являются условными.

Транспортные расходы (счет 44 «Расходы на продажу», субсчет 1) – расходы, связанные с вывозом товаров от поставщиков и доставкой их покупателям. Они относятся на увеличение их фактической себестоимости приобретения (дебет счетов 10 «Материалы» или 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»)¹⁴.

Затраты по доставке продукции транспортом и работниками предприятия торговли подлежат включению в соответствующие статьи расходов на продажу (расходы на оплату труда, амортизация и др.).

Учет статьи транспортных затрат должен обеспечить разделение их по этапам хозяйственной деятельности торговой организации и по возможности их возмещения потребителями.

Для этого к счету 44 «Расходы на продажу», субсчет 1 «Транспортные расходы» рекомендуется открывать следующие субсчета третьего порядка:

44/1/1 «Расходы по доставке товаров от поставщиков»;

44/1/2 «Расходы по доставке товаров покупателям, возмещаемые покупателями»;

44/1/3 «Расходы по доставке товаров покупателям, возмещаемые поставщиками».

¹³ Бень, Т.Г. Оценка управления затратами // Финансы. 2014. № 6. С. 54.

¹⁴ Жуков, В.Н. Учет издержек обращения в торговых организациях // Бухгалтерский учет. 2017. № 13. С. 44.

Первый субсчет третьего порядка может быть у всех торговых организаций, второй и третий, обычно, лишь у организаций оптовой торговли.

При приобретении товаров у производителей на условиях франко-склад поставщика оптовым торговым организациям могут быть предоставлены специальные скидки, которые предназначены для обеспечения возможности возмещения расходов при их последующей продаже.

Учет таких скидок нужно вести на счете 42 «Торговая наценка», субсчет «Скидки поставщиков на возмещение транспортных расходов». Данные о выделенных скидках на поступившие товары находятся в хозяйственных договорах и сопроводительных документах поставщиков.

Подробнее и более наглядно учет транспортных расходов представлен в таблице 1.

К издержкам, которые связаны с запасами, относят расходы на упаковку товаров, расходы на рекламу, товарные потери и др.

При учете расходов на упаковку товаров (счет 44 «Расходы на продажу», субсчет 2 «Расходы на упаковку») должен быть определен порядок списания материалов, используемых для упаковки. Их учет необходимо вести на счете 10 «Материалы», субсчет 6 «Прочие материалы», а их списание отражается по его кредиту в дебет счета 44 «Расходы на продажу».

Таблица 1 – Учет транспортных расходов

Содержание фактов хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
1	2	3
Отражены расходы по транспортировке товаров от поставщиков, включаемые в состав издержек обращения:		
- стоимость транспортных услуг	44-1-1	60
- сумму НДС	19-4	60
Отражены расходы по транспортировке товаров от поставщиков, включаемых в фактическую себестоимость их приобретения:		
- на стоимость транспортных услуг	44-1-2	60
- на сумму НДС	19-3	60
Отражены расходы по транспортировке товаров покупателям, возмещаемые покупателями:		
- на стоимость транспортных услуг	44-1-2	60
- на сумму НДС	19-4	60

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Начислена задолженность покупателей по возмещаемым ими транспортным расходам	62	90-1
Начислена задолженность бюджету по НДС со стоимости транспортных услуг, возмещаемых покупателями	90-3	68,76
Приняты к учету товары, на которые поставщик представил специальную скидку на возмещение последующих транспортных расходов:		
- на покупную стоимость товаров (за минусом специальной скидки) без НДС	44-1	60
- на сумму специальной скидки	44-1	42
- на сумму НДС	19-3	60
Отражены расходы по доставке товаров покупателям, возмещаемые поставщиками:		
- на стоимость транспортных услуг без НДС	44-1-3	60
- на сумму НДС	19-4	60
С расчетного счета оплачены поступившие товары и оказанные транспортные услуги	60	51
Одновременно приняты к вычету суммы «входного» НДС	68	19-3, 19-4

К товарным потерям (счет 44 «Расходы на продажу», субсчет 4 «Товарные потери»), которые учитываются в составе расходов на продажу, относятся потери товаров по следующим причинам: по причине естественной убыли, при подготовке товаров к продаже, а также другие нормируемые потери в пределах заданных норм.

В современных условиях по причине отсутствия унифицированных норм товарных потерь, предприятия для целей бухгалтерского учета должны своими силами их разработать и утвердить. Исключение – нормы потерь вследствие естественной убыли при перевозке товаров, которые необходимо предусматривать в договорах поставки. Учет расходов, связанных с товарными запасами представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Учет расходов, связанных с товарными запасами

Содержание фактов хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
1	2	3
Списаны израсходованные упаковочные материалы, включенные в продажную цену товаров	44-2	10-6
Приобретены работы (услуги) по производству и размещению рекламы:		
- на стоимость работ (услуг) без НДС, обуславливающих получение доходов в течение текущего отчетного периода	44-3	60
- на сумму НДС	19-4	60
С расчетного счета произведена оплата приобретенных рекламных работ (услуг)	60	51
Одновременно приняты к вычету суммы «входного» НДС	68	19-4
Включена в состав издержек обращения часть рекламных расходов, относящихся к текущему месяцу	44-3	97
Отражены расходы, обусловленные выполнением рекламных работ собственными силами	23	10, 70, 69 и др.
Включена в издержки обращения себестоимость изготовленной и размещенной рекламы	44-3	23
Переданы безвозмездно покупателями посредникам образцы товаров	44-3	90-1
Одновременно списаны переданные товары	90-2	41-1
Списаны потери товаров, возникшие при хранении:		
- в пределах норм естественной убыли на издержки обращения	44-4	94
- в пределах норм естественной убыли на себестоимость приобретения товаров	41-1-2	94
- сверх норм естественной убыли	76-2	60
Списаны на издержки обращения потери при подготовке товаров к розничной продаже (на сумму без НДС)	44-4	94

Учет расходов, связанных с основными средствами, используемыми в деятельности торговой организации, включает: амортизацию основных средств, расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования и инвентаря, расходы на ремонт собственных и арендованных основных средств.

В составе расходов по амортизации основных средств (счет 44 «Расходы на продажу», субсчет 5 «Расходы по амортизации основных средств») учитываются:

- амортизация основных средств, принадлежащих организации;
- амортизация основных средств, сданных в аренду, если арендная плата формирует доходы от обычных видов деятельности.

Арендная плата (счет 44 «Расходы на продажу», субсчет 6 «Расходы по арендной плате»), начисляемая арендатором в лице торгового предприятия в пользу арендодателей, должна входить в издержки обращения только при аренде основных средств, используемых для извлечения доходов. В другом случае (при использовании арендованных основных средств для удовлетворения некоммерческих нужд) ее необходимо определять в качестве прочих расходов.

К расходам на ремонт (счет 44 «Расходы на продажу», субсчет 7 «Расходы на ремонт основных средств»), которые включаются в издержки обращения, относятся затраты на проведение всех видов ремонта основных средств производства. Также на ремонт арендованных, если таковое предусмотрено законом или договором аренды.

В целях равномерного включения предстоящих расходов на ремонт основных средств в издержки обращения отчетного периода, торговое предприятие имеет право создавать резерв на ремонт. Одновременно в издержки обращения каждый месяц включается сумма, определяемая как 1/12 годовой предполагаемой величин расходов на ремонт.

Типовые проводки бухгалтерского учета расходов, связанных основными средствами представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Учет расходов, связанных с основными средствами

Содержание фактов хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
1	2	3
Начислена амортизация:		
- собственных основных средств	44-5	02
- основных средств, сданных в аренду (если арендная плата формирует доходы от обычных видов деятельности)	44-5	02
- основных средств, сданных в аренду (если арендная плата формирует прочие доходы)	91-2	02
Начислена задолженность арендодателю по арендной плате:		
- при использовании основных средств для коммерческих нужд (на стоимость арендных услуг без НДС)	44-6	60
- при использовании основных средств для иных нужд (на стоимость арендных услуг без НДС)	91-2	60
- на сумму НДС	19-4	60
С расчетного счета уплачена задолженность арендодателю по арендной плате	60	51

Продолжение таблицы 3

1	2	3
Одновременно принята к вычету сумма «входного» НДС	68	19-4
Отражены расходы на ремонт основных средств:		
- при проведении ремонта собственными силами	44-7	10-8, 70, 69 и др.
- при проведении ремонта подрядным способом (на стоимость выполненных работ без НДС)	44-7	60
- на сумму НДС	19-4	60
С расчетного счета уплачена задолженность подрядчику	60	51
Одновременно принята к вычету сумма «входного» НДС	68	19-4
Произведены ежемесячные отчисления в ремонтный резерв:		
- в части основных средств, используемых для коммерческих нужд	44-7	96
- в части основных средств, используемых для иных нужд	91-2	96
В конце отчетного года остаток неиспользованного резерва присоединен к финансовым результатам организации (сторно):		
- в части основных средств, используемых для коммерческих нужд	44-7	96
- в части основных средств, используемых для иных нужд	91-2	96
Отражено превышение фактических расходов на ремонт основных средств над суммой ранее созданного ремонтного резерва (на стоимость работ без НДС)	97	96
Списана на расходы текущего месяца часть ремонтных расходов будущих периодов:		
- в части основных средств, используемых для коммерческих нужд	44-7	97
- в части основных средств, используемых для иных нужд	91-2	97

Таким образом, бухгалтерский учет расходов на продажу в торговле должен обеспечить своевременное, полное и достоверное отражение фактических расходов, а также контроль за исполнением материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

1.3 Методика анализа издержек обращения в организации торговли

В результате анализа статей издержек обращения должны быть выявлены внутренние и внешние, объективные и субъективные факторы изменения их суммы и уровня. Это необходимо знать для грамотного управления процессом формирования издержек и поиска резервов их сокращения.

Главное предписание коммерческой деятельности обоснованное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов вызывает надобность детального учета и анализа расходов. Задачами анализа издержек являются:

- 1) Оценка изменений издержек в сравнении с предыдущими периодами;

2) Изучение, поиск, выявление и подсчет экономии или перерасхода издержек обращения, как в целом, так и по отдельным статьям, элементам затрат, товарным группам или наименованиям;

3) Исследование оказания влияния факторов на уровень расходов на продажу в целом и по отдельным статьям; поиск резервов экономии затрат при условии сохранения или улучшения всех показателей в коммерческой деятельности.

Выявление необоснованных, малоэффективных, непроизводительных расходов; потерь; создание способов их снижения и ликвидации.

При использовании информации об издержках обращения в области торговли, следует использовать такие источники как: данные бухгалтерского учета, первичную документацию о расходах, данные аналитического учета затрат, сведения об изменении цен, тарифов и ставок за услуги, уровне инфляции и т.д. Так же необходимо использовать годовую и квартальную бухгалтерскую отчетность – «Отчет о финансовых результатах», где расходы на продажу отражаются по строке «Коммерческие расходы»; данные из приложения к бухгалтерскому балансу годовой бухгалтерской отчетности и др.

Анализ расходов на продажу может быть осуществлен по статьям, элементам, товарным группам и наименованиям, по группам расходов, формируемых по признаку отношения к товарообороту (переменные, постоянные) и другим классификационным группам.

Предприятие само устанавливает перечень статей затрат согласно ст. 252 части II НК РФ.

Рассмотренная в данном пункте информация об издержках обращения позволяет предприятиям торговли постоянно осуществлять их детальный анализ, следить за их динамикой, контролировать и управлять изменениями издержек обращения.

Можно заключить, что регулирование текущих затрат торгового предприятия требует наличия обширной информации, обработанной и обобщенной определенным образом. Следовательно, система показателей текущих затрат

анализируется как инструмент, с помощью которого можно выявлять тенденции их изменения.

Для анализа расходов на продажу требуется оценка их с позиции обоснованности и поиск возможностей по их экономии в настоящем и будущих периодах. Обоснованным является использование расходов такое, которое содействует улучшению конечных показателей – бесперебойному увеличению товарооборота и росту прибыли.

Для того, чтобы достичь вышеизложенной цели торговым организациям нужно:

- оценить размер издержек обращения в сумме и в процентах к товарообороту за отчетный период; в динамике, то есть сравнить издержки обращения за разные периоды; по сравнению с конкурентами и, наконец, с показателями издержек обращения в отрасли и по региону;

- рассмотреть издержки обращения по статьям в сумме и в процентах к товарообороту, определить их долю (изучить структуру) в совокупных расходах на продажу за отчетный период и направления изменения этой доли во времени;

- изучить влияние факторов на изменение расходов на продажу отчетного периода в динамике и изучить действие затрат на конечные показатели (финансовые результаты);

- найти и определить резервы экономии по отдельным статьям расходов.

Определить меры по их использованию в настоящее время и в будущем периоде.

В процессе решения этих задач на практике, предприятиям следует выполнить анализ следующих величин:

- сумма и уровень расходов на продажу по общему объему продаж и отдельным статьям. Так же необходимо оценить данные показатели в динамике;

- темп изменения уровня издержек обращения, который определяется путем отношения размера изменения к уровню базисного периода;

– сумма экономии или перерасхода. Данная величина определяется умножением размера изменения (в процентах к товарообороту) расходов на продажу плановых на величину товарооборота отчетного периода;

– доля издержек обращения в доходах организации;

– данные об эффективности текущих затрат. Рассматриваемый показатель исчисляется делением товарооборота на издержки обращения и как деление прибыли на издержки обращения (рентабельность текущих затрат) за отчетный период. Данные об эффективности так же следует изучать в динамике и по сравнению с другими предприятиями, помимо этого с аналогичными показателями по торговле в целом по региону и по отрасли.

При анализе и планировании издержек обращения торговыми предприятиями используются следующие показатели:

– абсолютная сумма расходов (данный показатель применяется при оценке совокупных расходов на продажу и их размера по отдельным статьям и элементам затрат);

– уровень издержек обращения по общему объему и отдельным статьям (можно рассчитать как деление суммы издержек обращения на товарооборот в процентах, данная величина характеризует размер затрат в рублях на каждые 100 рублей товарооборота);

– показатель экономичности (базируется на достижении определенного результата при наименьших затратах или на обеспечении при заданном объеме затрат наилучшего (максимального) результата);

– показатели эффективности использования потребленных ресурсов.

Подобным образом исчисляются обобщающие показатели. Некоторое значение имеют и локальные показатели. Они исчисляются как соотношение конечных результатов к отдельным статьям издержек обращения.

– издержкоемкость. Её характеризуют уровни расходов на продажу по товарным группам.

Анализ расходов на продажу следует начинать с определения абсолютной суммы экономии (перерасхода) издержек обращения с помощью формулы:

$$АЭ (АП) = I_1 - I_0 \quad (1)$$

где АЭ (АП) - сумма абсолютной экономии (перерасхода) расходов на продажу (измеряется в руб., тыс. руб.)

I_1 – фактическая сумма расходов на продажу отчетного года (руб., тыс. руб.)

I_0 – плановая сумма расходов на продажу отчетного года или фактическая сумма базисного года (руб., тыс. руб.)

Отклонение по уровню расходов от плана (или от предыдущего периода) называется размером изменения, расчёт производится с применением формулы:

$$РИ = УИотч - УИбаз \quad (2)$$

где РИ – размер изменения (повышения или снижения);

УИотч – фактический уровень расходов на продажу отчетного года, %

УИбаз – плановый уровень расходов на продажу (или уровень предыдущего периода), %

Показатель, рассчитанный по формуле 2, показывает, на какое количество процентов к товарообороту фактический уровень издержек выше или ниже планового или фактического за прошлый период.

Размер изменения один из значимых качественных показателей, который отражает эффективность работы торговой организации.

Расчет абсолютной суммы экономии (перерасхода) издержек обращения необходимо дополнить расчетом относительной экономии (перерасхода).

Данный расчет можно произвести с помощью формулы 3. Таким образом, нужно фактический товарооборот отчетного периода умножить на размер изменения уровня издержек и разделить на 100:

$$ОЭ (ОП) = Тотч \times РИ : 100 \quad (3)$$

где ОЭ (ОП) – относительная экономия (перерасход) (%).

Тотч – фактический товарооборот отчетного года (%)

При анализе расходов на продажу организации торговли советуется рассчитывать индекс издержек. Показатель рассчитывается при делении уровня издержек данной организации на уровень издержек конкурентной организации. В случае, если индекс равен единице, издержки организации идентичны издержкам конкурентов. Если индекс меньше единицы, то издержки ниже, чем у конкурентов. Такая ситуация свидетельствует об эффективности деятельности данной организации. Следовательно, если индекс выше, говорят о том, что конкуренты обладают преимуществом над данной организацией.

«На заключительном этапе анализа обобщаются полученные результаты всех проведенных расчетов и затраты всех проведенных расчетов, разрабатываются мероприятия, способствующие снижению уровня издержек, устранению потерь, недопущению бесхозяйственности, обеспечению конкурентоспособности предприятия».¹⁵

Организации не обладают данными о расходах по реализации товаров и товарных групп. В условиях конкурентной борьбы, проистекающих перемен в конъюнктуре рынка, приобретения прибылью «статуса главной цели» многие предприятия добиваются владения информацией о доходах и расходах по торговле каждой группой товаров. Наличие такой информации у организации дает возможность привести доводы по рациональности своих решений в области регулирования цен в зависимости от спроса и предложения. Когда спрос на те или иные товары падает, необходимо знать, каковы будут возможные размеры снижения розничной цены, которые смогут обеспечить прибыльную торговлю этими товарами.

«В теории финансового менеджмента разработаны различные критерии эффективного управления издержками обращения. Основными из них являются следующие:

¹⁵ Рознина, Н.В. Анализ издержек обращения торгового предприятия «Профессиональная наука». 2017 С. 238.

1. Минимизация текущей кредиторской задолженности.
2. Минимизация совокупных издержек финансирования.
3. Максимизация полной стоимости фирмы».¹⁶

Допускается выделить такие особенности торговых организаций с позиции расходов на продажу, как:

- сезонность некоторых производств и товаров;
- высокую материалоемкость;
- необходимость обширного ассортимента выпускаемых товаров;
- ограниченное количество времени хранения достаточно большого количества видов товаров;
- ежегодная проработка новых видов продукции.

Таким образом, анализ издержек обращения осуществляется в основном по показателям их уровня, так как оценка затрат в стоимостном выражении не позволяет судить об их объективности.

Отличительной чертой предприятий торговли является значительная доля расходов на продажу и значительный объем оборотных средств в составе активов. Таким образом, для организаций этой отрасли проблемы организации бухгалтерского учета и эффективность использования издержек обращения носят более важный характер, чем для фондоёмких отраслей.

Как было выяснено в первой главе, не все расходы, которые возникают у торговой организации, стоит относить к издержкам обращения. Например, налоги, различные отчисления, а также расходы, которые не связаны с торговой деятельностью; убытки от безнадежных долгов, от стихийных бедствий, расходы по содержанию объектов социально-культурной сферы и другие аналогичные расходы в торговой организации не будут отражаться как расходы на продажу и не будут учитываться в составе издержек обращения.

Понятие издержек обращения является многофункциональной и расширенной категорией. В торговых организациях статьи расходов на продажу определяются организацией самостоятельно, но к наиболее общим расходам

¹⁶ Терещенко, Н.Н. Практикум по анализу и планированию расходов торгового предприятия. Красноярск: гос. торг. ин-т., 2017. С. 76.

можно отнести следующие: транспортировка, подсортировка, упаковка, реклама, реализация товаров и др.

Проведение анализа издержек обращения способствует выявлению возможностей наиболее эффективного использования различных ресурсов организации: материальных, трудовых, финансовых, что способствовало бы повышению эффективности управления торговой деятельностью.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА И ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ООО АРК «АРКА»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО АРК «АРКА»

Компания АРК «АРКА» зарегистрирована 9 декабря 2002 года, регистратор - Межрайонная Инспекция МНС России № 1 по Амурской области. Полное наименование – общество с ограниченной ответственностью Амурская региональная компания «АРКА».

Полное официальное наименование общества - Общество с Ограниченной Ответственностью «Амурская Региональная Компания «АРКА» (сокращенно ООО АРК «АРКА»). Юридический адрес: 675000, г. Благовещенск, ул. 50 лет Октября 15, офис 632. Телефон 22-66-54.

Общество руководствуется в своей деятельности Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью», а также Уставом. В организации ведется совмещенный налоговый режим УСН и ЕНВД.

Общество, по российскому законодательству, является юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Кроме этого, общество имеет круглую печать с полным фирменным наименованием на русском языке и указанием на место его нахождения, вправе иметь штампы и бланки со своим фирменным наименованием, собственную эмблему, может иметь товарный знак и другие средства индивидуализации, имеет право открывать в установленном порядке банковские счета на территории России и других стран.

Учредителями общества являются физические лица. Для обеспечения деятельности Общества образован Уставный капитал в размере 10000 руб., разделенный на 100 долей номинальной стоимостью 100 руб.

Для достижения целей организация вправе осуществлять любые виды своей хозяйственной деятельности, не запрещенные действующим законодательством РФ.

Уставом ООО АРК «АРКА» предусмотрены следующие виды деятельности:

- торговля розничная изделиями, применяемыми в медицинских целях, ортопедическими изделиями в специализированных магазинах;
- предоставление прочих персональных услуг, не включенных в другие группировки;
- производство медицинских инструментов и оборудования;
- торговля оптовая фармацевтической продукцией;
- торговля оптовая изделиями, применяемыми в медицинских целях;
- торговля оптовая неспециализированная;
- общая врачебная практика;
- деятельность в области медицины прочая, не включенная в другие группировки.

Таким образом, ООО АРК «АРКА» включает в свой состав: склад, производственный отдел, кабинеты врача - офтальмолога, главный офис и бухгалтерия.

Представим организационную структуру организации, рисунок 2.



Рисунок 2 - Организационная структура ООО АРК «АРКА»

Руководством деятельностью предприятия осуществляет генеральный директор.

В номенклатуру должностных лиц предприятия, назначаемых и увольняемых по представлению ген. директора предприятия входят заместитель генерального директора, коммерческий директор, главный бухгалтер.

Генеральный директор ООО АРК «АРКА»:

- несет персональную, ответственность за деятельность предприятия, эффективное и целевое использование вверенного имущества;
- осуществляет руководство деятельностью предприятия в соответствии с утвержденными планами;
- организует учет материально-технических и денежных средств предприятия и обеспечивает их сохранность;
- обеспечивает своевременность и достоверность предоставления отчетов в органы статистики по месту расположения предприятия по установленной номенклатуре и формам отчетности;
- имеет право в пределах имеющихся полномочий издавать приказы и распоряжения, давать указания, обязательные для всех работников предприятия;
- имеет право принимать на работу и увольнять с работы работников предприятия в соответствии с правилами внутреннего распорядка и действующим трудовым Законодательством РФ.

При приеме на работу с материально - ответственными лицами заключаются договоры о материальной и коллективной ответственности.

Проанализируем основные экономические показатели, характеризующие размеры и результаты деятельности организации ООО АРК «АРКА» в динамике за 2015-2017 гг. в таблице 4.

Из таблицы 4 можно сделать вывод, что в 2017 году по сравнению с 2016 годом в ООО АРК «АРКА» произошло уменьшение выручки на 943 тыс. руб. или на 7,2 %, себестоимость продаж сократилась на 7,1 %, это оказало отрицательное влияние на динамику валовой прибыли, сумма которой сократилась на 712 тыс. руб. или на 7,3 %.

Таблица 4 - Экономические показатели деятельности ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 годы

Показатель	2015	2016	2017	Абсолютные изменения		Темп роста, %	
				2016 г. к 2015	2017 г. к 2016	2016 г. к 2015	2017 г. к 2016
Выручка, тыс. руб.	14731	13027	12084	-1704	-943	88,4	92,8
Себестоимость продаж, тыс. руб.	3383	3243	3012	-140	-231	95,9	92,9
Валовая прибыль, тыс. руб.	11348	9784	9072	-1564	-712	86,2	92,7
Коммерческие расходы, тыс. руб.	9463	8426	6959	-1037	-1467	89,0	82,6
Прибыль от продаж, тыс. руб.	1885	1358	2113	-527	755	72,0	155,6
Чистая прибыль, тыс. руб.	4515	1319	2510	-3196	1191	29,2	190,3
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	180	156	131	-24	-25	86,7	84,0
Среднегодовые остатки оборотных средств, тыс. руб.	13133	16120	17289	2987	1169	122,7	107,3
Среднегодовая величина валюты баланса, тыс. руб.	13313	16276	17420	2963	1144	122,3	107,0
Среднесписочная численность работников, чел.	17	14	10	-3	-4	82,4	71,4
Уровень рентабельности продаж, %	12,8	10,4	17,5	-2,4	7,1	81,3	168,3
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	0,87	0,89	0,82	0,02	-0,07	102,3	92,1

Коммерческие расходы ООО АРК «АРКА» уменьшились на 1467 тыс. руб. или на 17,4 %, что оказало положительное влияние на прибыль от продаж, которая за 2016-2017 годы выросла на 755 тыс. руб. или на 55,6 %.

Сумма чистой прибыли ООО АРК «АРКА» повысилась на 1191 тыс. руб. или на 90,3 %. Сумма основных средств на 31.12.2017 года составила 131 тыс. руб. Сумма оборотных средств имеет динамику роста в 2017 году по отношению к 2016 году – произошло увеличение оборотных средств на 7,3 %

Представим показатели размеров ООО АРК «АРКА» на рисунке 3.

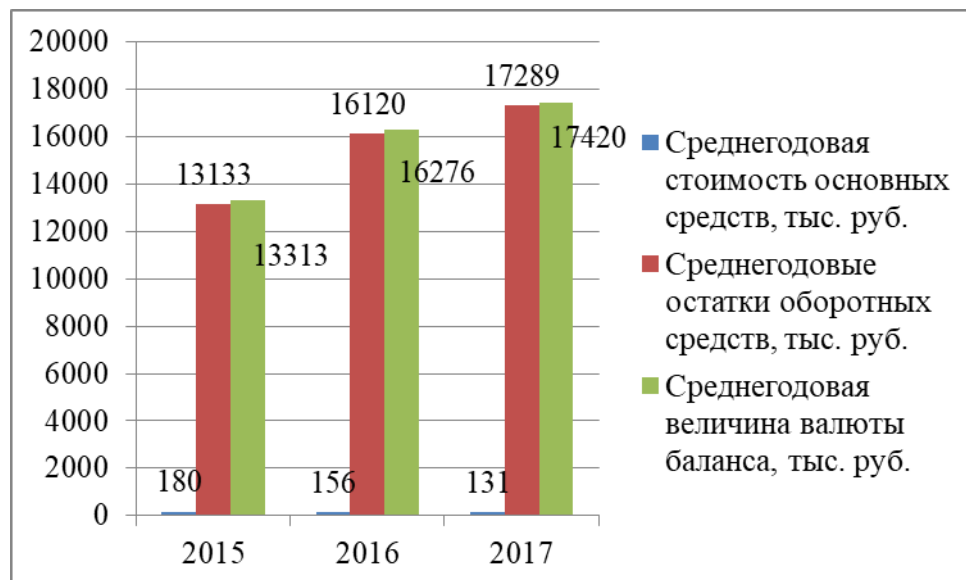


Рисунок 3 – Показатели размеров ООО АРК «АРКА» за 2015-2017 годы

Имущественный потенциал предприятия увеличился на 1144 тыс. руб. или на 7 %.

Численность работников ООО АРК «АРКА» сократилась на 7 человек. ООО АРК «АРКА» является малым по размеру предприятием.

Рентабельность продаж ООО АРК «АРКА» в 2015 году составила 12,8 %, в 2016 году – 10,4 %, в 2017 году – 17,5 %, как видно показатели рентабельности ООО АРК «АРКА» повысились. На протяжении анализируемого периода деятельность ООО АРК «АРКА» эффективна.

2.2 Оценка финансового состояния ООО АРК «АРКА»

Для анализа финансового состояния ООО АРК «АРКА» проведем вертикальный и горизонтальный анализ бухгалтерского баланса, который отражает динамику показателей активов и пассивов баланса и их структурные изменения.

Анализ динамики активов и пассивов ООО АРК «АРКА» представлен в таблице 5.

Таким образом, на основании таблицы 5, можно сделать вывод, что к 2016 году имущество ООО АРК «АРКА» было сформировано в размере 16276 тыс. руб., что на 2963 тыс. руб. (на 22,3 %) больше, чем в 2015 году.

Таблица 5 - Анализ динамики активов и пассивов ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 годы

Показатель	2015	2016	2017	Абсолютные изменения		Темп роста, %	
				2016 г. к 2015	2017 г. к 2016	2016 г. к 2015	2017 г. к 2016
Внеоборотные активы, тыс. руб.	180	156	131	-24	-25	86,7	84,0
- основные средства, тыс. руб.	180	156	131	-24	-25	86,7	84,0
Оборотные активы, тыс. руб.	13133	16120	17289	2987	1169	122,7	107,3
- запасы, тыс. руб.	8144	9920	10672	1776	752	121,8	107,6
- дебиторская задолженность, тыс. руб.	4898	5921	6353	1023	432	120,9	107,3
- денежные средства, тыс. руб.	91	279	264	188	-15	306,6	94,6
Капитал и резервы, тыс. руб.	5512	6829	9055	1317	2226	123,9	132,6
- уставный капитал, тыс. руб.	10	10	10	0	0	100,0	100,0
- нераспределенная прибыль, тыс. руб.	5502	6819	9045	1317	2226	123,9	132,6
Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	7801	9447	8365	1646	-1082	121,1	88,5
- заемные средства, тыс. руб.	400	200	0	-200	-	50,0	-
- кредиторская задолженность, тыс. руб.	7401	9247	8365	1846	-882	124,9	90,5
Валюта баланса, тыс. руб.	13313	16276	17420	2963	1144	122,3	107,0

В 2017 году сформировано в размере 8365 тыс. руб., что на 1144 тыс. руб. (на 7 %) больше, чем в 2016 году.

Величина основных средств ООО АРК «АРКА» составила в 2016 году 156 тыс. руб., что на 24 тыс. руб. (на 13,3 %) меньше, чем в 2015 году, в 2017 году размер основных средств составил 131 тыс. руб., что на 25 тыс. руб. (на 16 %) меньше, чем в 2016 году.

Размер оборотных средств ООО АРК «АРКА» составил в 2016 году 16120 тыс. руб., что на 2987 тыс. руб. (на 22,7 %) больше, чем в 2015 году, в 2017 году размер оборотных средств составил 17289 тыс. руб., что на 1169 тыс. руб. (на 7,3 %) больше, чем в 2016 году, в том числе размер запасов ООО АРК «АРКА» в 2017 году в сравнении с 2016 годом увеличился на 752 тыс. руб. (на

7,6 %), дебиторская задолженность увеличилась на 432 тыс. руб. (на 7,3 %), размер денежных средств снизился на 15 тыс. руб. (на 5,4 %).

Анализ динамики показателей пассива баланса ООО АРК «АРКА» выявил, что в 2016 году нераспределенная прибыль компании увеличилась на 23,9 % (+1317 тыс. руб.) по сравнению с 2015 годом, в 2017 году по сравнению с 2016 годом данный показатель вырос на 32,6 % (+2226 тыс. руб.), что является положительной тенденцией, так как собственный капитал является основой самостоятельности и независимости предприятия, поэтому его рост - результат эффективного управления всеми видами ресурсов.

Размер краткосрочных обязательств ООО АРК «АРКА» в 2016 году увеличился на 21,1 % (+1646 тыс. руб.) по сравнению с 2015 годом, в 2017 году по сравнению с 2016 годом данный показатель снизился на 11,5 % (-1082 тыс. руб.). Размер краткосрочных заемных средств ООО АРК «АРКА» в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшился в 2 раза (-200 тыс. руб.), в 2017 году задолженность была полностью погашена.

Размер кредиторской задолженности ООО АРК «АРКА» в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличился на 24,9 % (+1846 тыс. руб.), в 2017 году по сравнению с 2016 годом данный показатель снизился на 9,5 % (-882 тыс. руб.).

Анализ структуры активов и пассивов ООО АРК «АРКА» представлен в таблице 6.

Таблица 6 - Анализ структуры активов и пассивов ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 годы

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4
Внеоборотные активы, %	1,4	1,0	0,8
- основные средства, %	1,4	1,0	0,8
Оборотные активы, %	98,6	99,0	99,2
- запасы, %	61,2	60,9	61,3
- дебиторская задолженность, %	36,8	36,4	36,5
- денежные средства, %	0,7	1,7	1,5
Капитал и резервы, %	41,4	42,0	52,0
- уставный капитал, %	0,1	0,1	0,1
- нераспределенная прибыль, %	41,3	41,9	51,9

Продолжение таблицы 6

1	2	3	4
Краткосрочные обязательства, %	58,6	58,0	48,0
- заемные средства, %	3,0	1,2	-
- кредиторская задолженность, %	55,6	56,8	48,0
Валюта баланса, %	100,0	100,0	100,0

Соотношение качественных групп активов ООО АРК «АРКА» по состоянию на конец 2017 года характеризуется большой долей текущих активов (99,2 %) и незначительным процентом внеоборотных активов (0,8 %).

В 2017 году внеоборотные активы ООО АРК «АРКА» были сформированы за счет основных средств, доля которых составляет 100 %.

Оборотные активы ООО АРК «АРКА» были сформированы за счет запасов, доля которых составляет 62 %, дебиторской задолженности, доля которой составляет 37 %, доля денежных средств составила 1 %, что отражено на рисунке 4.

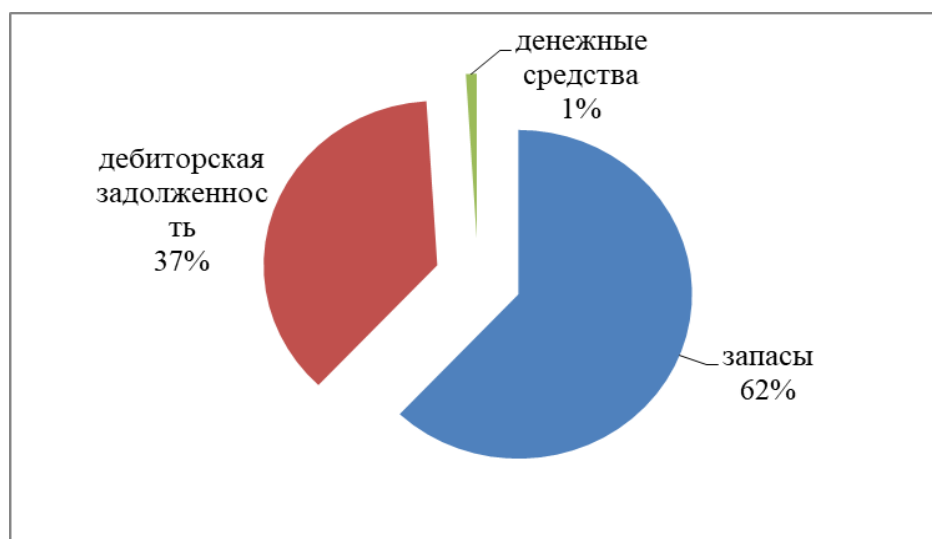


Рисунок 4 – Структура оборотных активов ООО АРК «АРКА» в 2017 г.

Соотношение качественных групп пассивов ООО АРК «АРКА» по состоянию на конец 2017 года характеризуется небольшим превышением доли собственных средств (52 %) над процентом краткосрочных обязательств (48 %).

Целесообразно провести анализ ликвидности баланса, который заключа-

ется в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. Группировка активов баланса ООО АРК «АРКА» представлена в таблице 7.

Таблица 7 - Группировка активов по степени ликвидности ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 гг.

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.			Структура, %		
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
А1-Наиболее ликвидные активы	91	279	264	0,7	1,7	1,5
А2- Быстрореализуемые активы	4898	5921	6353	36,8	36,4	36,5
А3- Медленно реализуемые активы	8144	9920	10672	61,2	60,9	61,3
А4- Трудно реализуемые активы	180	156	131	1,4	1,0	0,8
Итого	13313	16276	17420	100,0	100,0	100,0

В структуре активов в 2017 году преобладают медленно реализуемые активы – 61,3 %, быстро реализуемые активы – 36,5 %, трудно реализуемые активы – 1,5 %, наиболее ликвидные активы – менее 1 процента.

Группировка пассивов по степени срочности их погашения ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 гг. представлена в таблице 8.

Таблица 8 - Группировка пассивов по степени срочности их погашения ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 гг.

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.			Структура, %		
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
П1- Наиболее срочные обязательства	7401	9247	8365	55,6	56,8	48,0
П2- Краткосрочные пассивы	400	200	0	3,0	1,2	0,0
П3- Долгосрочные пассивы	0	0	0	0,0	0,0	0,0
П4- Постоянные пассивы	5512	6829	9055	41,4	42,0	52,0
Итого	13313	16276	17420	100,0	100,0	100,0

В структуре пассивов ООО АРК «АРКА» в 2017 году преобладают постоянные пассивы - 52 %, наиболее срочные обязательства - 48 %.

Для оценки ликвидности необходимо провести сопоставление каждой группы актива с соответствующей группой пассива (таблица 9), причем нормальное финансовое состояние и ликвидный баланс имеют место при следующих соотношениях этих величин:

$$A1 > П1;$$

$$A2 > П2;$$

$$A3 > П3;$$

$$A4 < П4.$$

Таблица 9 - Группировка пассивов по степени срочности их погашения ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 гг.

2015 г.		2016 г.		2017 г.	
91<7401	A1<П1	279<9247	A1<П1	264<8365	A1<П1
4898>400	A2>П2	5921>200	A2>П2	6353>0	A2>П2
8144>0	A3>П3	9920>0	A3>П3	10672>0	A3>П3
180<5512	A4<П4	156<6829	A4<П4	131<9055	A4<П4

Из таблицы 9 видно, что не выполняется первое условие ликвидности, что свидетельствует о неплатежеспособности ООО АРК «АРКА» на момент составления баланса, т.е. у организации недостаточно абсолютно ликвидных активов для покрытия наиболее срочных обязательств.

Выполнение второго неравенства говорит о том, что ООО АРК «АРКА» может быть платежеспособной в недалеком будущем, при условии своевременных расчетов с кредиторами.

Выполнение третьего условия ликвидности обеспечивает платежеспособность ООО АРК «АРКА» в будущем на период, равный средней продолжительности одного оборота оборотных средств после даты составления баланса при условии своевременного поступления денежных средств от оказания услуг.

Четвертое условие свидетельствует о соблюдении минимального условия

финансовой устойчивости ООО АРК «АРКА», наличия у него собственных оборотных средств.

Таким образом, ООО АРК «АРКА» имеет ресурсы для погашения обязательств перед кредиторами как на ближайший период, так и в долгосрочной перспективе.

Поскольку анализ ликвидности баланса не дает возможности точного определения платежеспособности организации, для этого, на практике, часто используют относительные показатели ликвидности.

Проанализируем коэффициенты ликвидности ООО АРК «АРКА» за 2015-2017 годы, представленные в таблице 10.

Таблица 10 - Система коэффициентов ликвидности ООО АРК «АРКА» за 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения	Норма
Коэффициент текущей ликвидности	1,68	1,71	2,07	0,36	Кт.л.>1,5-2
Коэффициент срочной ликвидности	0,64	0,66	0,79	0,13	Кк.л.> 0,7-0,8
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,01	0,03	0,03	0	Каб.л.> 0,2-0,25

На основании данных таблицы 10 можно сделать следующие выводы:

Значение коэффициента текущей ликвидности свидетельствует о наличии у ООО АРК «АРКА» средств, которые могут быть использованы им для погашения своих краткосрочных обязательств в течение года. Показатель находится выше рекомендуемого уровня, что свидетельствует о рациональном использовании средств организацией.

Коэффициент критической (быстрой, срочной) ликвидности говорит о возможности организации погасить свои краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных активов (денежных средств, краткосрочной дебиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений), т.е. в ближайшей перспективе ООО АРК «АРКА» при условии своевременного расчета с дебиторами является платежеспособным.

Значение коэффициент абсолютной ликвидности ниже нормативного, что говорит о снижении платежеспособности организации, т.е. у ООО АРК «АРКА» недостаточно наиболее ликвидных активов для расчета по текущим обязательствам.

Целью анализа финансовой устойчивости является оценка способности организации погашать свои обязательства и сохранять права владения организацией в долгосрочной перспективе.

Заметим, что на практике многие организации финансируются в основном за счет денежных средств, взятых в долг, а не за счет собственных средств. Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень зависимости организации от внешних источников финансирования. Но если в структуре «собственный капитал - заемные средства» имеется значительное отклонение в сторону долгов, то организация может легко обанкротиться, в случае если сразу несколько кредиторов одновременно потребуют возвращения денежных средств.

Одним из обобщающих показателей финансовой устойчивости, является сравнение финансовых средств, направленных организацией на формирование материально-производственных запасов и достаточности финансовых источников этих средств.

Смысл данного показателя состоит в том, что величина запасов на определенную дату по балансу конкретна, по пассивам следует определить возможные источники финансирования. Обычными источниками финансирования являются: собственные оборотные средства, краткосрочные займы и кредиты, кредиторская задолженность.

Анализ финансовой устойчивости по величине излишка (недостатка) собственных оборотных средств представлен в таблице 11, при чем показатель собственных оборотных средств рассчитан по трем параметрам: СОС1 — рассчитан без учета долгосрочных и краткосрочных пассивов), СОС2 - рассчитан с учетом долгосрочных пассивов; фактически равен чистому оборотному капиталу, СОС3 - рассчитан с учетом как долгосрочных пассивов, так и краткосрочной задолженности. Отметим, что излишек (недостаток) собственных оборот-

ных средств рассчитывается как разница между собственными оборотными средствами и величиной запасов и затрат.

Таблица 11 - Анализ финансовой устойчивости ООО АРК «АРКА» по величине излишка (недостатка) собственных оборотных средств.

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Источники собственных средств, тыс. руб.	5512	6829	9055
Внеоборотные активы, тыс. руб.	180	156	131
Собственные оборотные средства, тыс. руб.	5 332	6 673	8 924
Долгосрочные кредиты и заемные средства, тыс. руб.	0	0	0
Наличие собственных оборотных средств и долгосрочных заемных источников, тыс. руб.	5 332	6 673	8 924
Краткосрочные кредиты и займы, тыс. руб.	7801	9447	8365
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	13 133	16 120	17 289
Величина запасов и затрат, тыс. руб.	8144	9920	10672
СОС1, тыс. руб.	-2 812	-3 247	-1 748
СОС2, тыс. руб.	-2 812	-3 247	-1 748
СОС3, тыс. руб.	+4 989	+6 200	+6 617

Необходимо отметить, что в целом в ООО АРК «АРКА» увеличился собственный капитал, следует обратить внимание на то, что размер собственных оборотных средств вырос.

На основании данных таблицы 11 можно сделать вывод, что по двум вариантам расчета в 2015-2017 годы не наблюдается покрытия собственными оборотными средствами имеющихся у организации запасов, поэтому финансовое положение по данному признаку можно характеризовать как неустойчивое.

Для более детального анализа рассчитаем показатели финансовой устойчивости в таблице 12.

Таблица 12 - Система коэффициентов финансовой устойчивости ООО АРК «АРКА» в 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения	Норма
1	2	3	4	5	6
Коэффициент автономии (финансовой независимости)	0,414	0,420	0,520	0,100	$K > 0,5$
Коэффициент финансовой зависимости	0,586	0,580	0,480	-0,100	$0,3 < K < 0,7$

Продолжение таблицы 12

1	2	3	4	5	6
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,967	0,977	0,986	0,008	$0,2 < K < 0,5$
Коэффициент финансовой устойчивости	0,414	0,420	0,520	0,100	$K > 0,6$
Коэффициент финансового риска	1,415	1,383	0,924	-0,460	$K < 0,5$
Индекс постоянного актива	0,033	0,023	0,014	-0,008	$K < 1$

На основании таблицы 12 можно сделать следующие выводы:

Значение коэффициента автономии в 2017 году входит в рекомендуемый уровень, что свидетельствует о независимости ООО АРК «АРКА» от внешних источников. Соответственно, коэффициент финансовой зависимости также подтверждает независимость ООО АРК «АРКА» от внешних источников финансирования.

Наблюдается увеличение коэффициента маневренности собственного капитала на 0,008, что говорит о росте мобильной составляющей собственного капитала, т.е. об увеличении доли собственного капитала, идущей на формирование оборотных активов.

Расчеты показывают, что в 2016 году внеоборотные активы были полностью сформированы за счет собственного капитала, а 42 % собственного капитала были направлены на финансирование текущей деятельности организации (собственные оборотные средства). В 2017 году значение коэффициента финансовой устойчивости увеличилось на 10 %, что говорит об увеличении финансирования оборотных активов собственными оборотными средствами.

В 2016 году коэффициент финансового риска достаточно высок и составляет 138,3 %, в 2017 году финансовый риск снизился на 46 %. Такая ситуация также влияет финансовую устойчивость организации.

Индекс постоянного актива свидетельствует о снижении доли внеоборотных активов в собственном капитале с 2,3 % до 1,4 %.

Детальный анализ коэффициентов финансовой устойчивости показал, что за анализируемый период снизился финансовый риск организации, что, в свою очередь, позитивно влияет на финансовую устойчивость организации. Кроме

того, у ООО АРК «АРКА» наблюдается повышение доли собственного капитала и соответствующее снижение зависимости от внешних источников, что также является положительной тенденцией для компании.

Анализ деловой активности заключается в исследовании уровней и динамики разнообразных финансовых коэффициентов - показателей оборачиваемости. Данные показатели значимы для организации, поскольку, во-первых, от скорости оборота зависит размер годового оборота. Во-вторых, существует зависимость между оборачиваемостью и величиной условно-постоянных расходов: чем быстрее оборот, тем меньше приходится условно-постоянных расходов. В-третьих, ускорение оборота на любой из стадий кругооборота влечет за собой ускорение и на других стадиях. Рассчитаем показатели деловой активности ООО АРК «АРКА» в 2015-2017 годы в таблице 13.

Таблица 13 - Расчет коэффициентов деловой активности ООО АРК «АРКА» в 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения	
				2016 г. к 2015	2017 г. к 2016
Коэффициент оборачиваемости активов	1,107	0,800	0,694	-0,306	-0,107
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	2,673	1,908	1,335	-0,765	-0,573
Коэффициент оборачиваемости текущих активов	1,122	0,808	0,699	-0,314	-0,109
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	3,008	2,200	1,902	-0,807	-0,298
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	1,990	1,409	1,445	-0,582	0,036
Период оборота активов, в днях	330	456	526	126	70
Период оборота собственного капитала, в днях	137	191	274	55	82
Период оборота текущих активов, в днях	325	452	522	126	71
Период оборота дебиторской задолженности, в днях	121	166	192	45	26
Период оборота кредиторской задолженности, в днях	183	259	253	76	-6

На основании таблицы 13 можно сделать следующие выводы:

Коэффициент оборачиваемости активов уменьшился на 0,107 об., что говорит о менее эффективном использовании средств в 2017 году в сравнении с 2016 годом. Уменьшение показателя оборачиваемости собственного капитала на 0,573 об. свидетельствует о снижении его оборачиваемости.

Коэффициент оборачиваемости текущих активов снизился на 0,109, что говорит о снижении скорости оборота мобильных активов.

Скорость погашения дебиторской задолженности снизилась 0,298, а период ее оборота увеличился на 26 дней, что, в свою очередь, говорит о снижении скорости погашения покупательской задолженности.

Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности имеет тенденцию к росту на 0,036 об., что свидетельствует о повышении платежеспособности ООО АРК «АРКА».

Анализ рентабельности характеризует способность предприятия приносить доход на вложенный в него капитал. Рассчитаем четыре основных показателя рентабельности, характеризующих эффективность деятельности ООО АРК «АРКА» за 2015-2017 годы в таблице 14.

Таблица 14 – Анализ показателей рентабельности ООО АРК «АРКА» в 2015-2017 годы

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения
Рентабельность капитала, %	33,91	8,10	14,41	6,30
Рентабельность собственного капитала, %	81,91	19,31	27,72	8,40
Рентабельность основной деятельности, %	14,67	11,64	21,19	9,55
Рентабельность продаж, %	12,80	10,42	17,49	7,06

Таким образом, на основании таблицы 14 можно сделать вывод, что рентабельность капитала выросла на 6,3 %, что говорит об эффективности вложения ООО АРК «АРКА» как собственных, так и привлеченных средств. Увеличение рентабельности основной деятельности на 9,55 % показывает, что с каждого затраченного рубля на осуществление торговой деятельности, компания получит 21,19 коп. прибыли вместо 11,64 коп. Рентабельность собственного ка-

питала свидетельствует о том, что в 2017 году с одного рубля, вложенного в организацию, собственник получил на 8,4 коп. больше. Повышение рентабельности продаж на 7,06 % говорит о снижении затрат компанией. В целом, рост показателей рентабельности ООО АРК «АРКА» за 2017 год говорит об эффективности деятельности компании.

2.3 Организация бухгалтерского учета в ООО АРК «АРКА»

Ответственность за организацию учета, соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни, согласно действующему законодательству в ООО АРК «АРКА» несет генеральный директор. Права и обязанности генерального директора определяются действующим законодательством, Уставом и договором, заключенным с Обществом.

Бухгалтерский учет в организации ведется штатным главным бухгалтером в одном лице.

Прежде всего, на такую структуру бухгалтерского аппарата повлияли следующие факторы:

- организационная структура ООО АРК «АРКА»;
- основной вид деятельности ООО АРК «АРКА»;
- характер и объем бухгалтерской информации;
- автоматизация учетных работ.

На главного бухгалтера возлагаются следующие функции: руководство ведением бухгалтерского учета и составлением отчетности на предприятии; формирование учетной политики с разработкой мероприятий по ее реализации; оказание методической помощи работникам подразделений предприятия по вопросам бухгалтерского учета, контроля и отчетности; контроль за своевременным и правильным оформлением бухгалтерской документации; обеспечение здоровых и безопасных условий труда для подчиненных, контроль за соблюдением ими требований законодательных и нормативно-правовых актов по охране труда.

На участке учета расчетов:

- прием и контроль первичной документации на участке учета расчетов с

персоналом по оплате труда и подготовка их к счетной обработке;

- отражение на счетах бухгалтерского учета операции по учету заработной платы;

- начисление налогов, возникающих на данном участке;

- обеспечение руководителей, кредиторов и других пользователей бухгалтерской отчетности сопоставимой и достоверной бухгалтерской информацией по соответствующему участку учета;

- разработка рабочего плана счетов, форм первичных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности, участие в определении содержания основных приемов и методов ведения учета и технологии обработки бухгалтерской информации;

- подготовка данных по соответствующему участку бухгалтерского учета для составления отчетности, обеспечение сохранности бухгалтерских документов, оформление их в соответствии с установленным порядком для передачи в архив;

- составление отчетности по участку учета расчетов по оплате труда.

В ООО АРК «АРКА» разработан план организации бухгалтерского учета, который включает в себя план документации и документооборота, план инвентаризации, рабочий план счетов и проект их корреспонденции, план отчетности, план организации труда и повышения квалификации бухгалтера.

Главный бухгалтер ООО АРК «АРКА», руководствуясь законодательством Российской Федерации, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, сформировал учетную политику Общества исходя из его структуры и особенностей деятельности.

В организации ООО АРК «АРКА» утвержден и применяется основной документ, регламентирующий порядок организации бухгалтерского и налогового учета - приказ об учетной политике организации.

Учетная политика оформлена в виде приказа и утверждена Генеральным директором. Учетная политика предполагает целостность системы бухгалтер-

ского учета в Обществе и охватывает все ее составляющие: методическую, техническую и организационную стороны.

К приказу об учетной политике в ООО АРК «АРКА» прилагаются следующие регламентные документы для расшифровки и уточнения применяемых в учетной политике процедур:

- рабочий план счетов;
- перечень должностных лиц, наделенных правом подписи первичных документов;
- перечень должностных лиц, имеющих право на получение денежных средств подотчет.

Положения учетной политики для целей бухгалтерского учета ООО АРК «АРКА» определяются в соответствии с ПБУ.

Поскольку учетная политика – это важный документ, в котором организация прописывает выбранные ей способы ведения бухгалтерского учета, то по ней определяется специфика деятельности и работы организации.

Методический аспект раскрывает природу отдельных объектов учета исходя из действующей нормативной базы. Технический аспект предусматривает рабочие инструменты реализации методического аспекта, включает разработку и утверждение рабочего плана счетов, формы первичных учетных документов, график документооборота. Организационный аспект включает выбор организационной формы построения и структуры бухгалтерии, ее место в системе управления организации и взаимодействие с другими службами, состав и соподчиненность отдельных подразделений и работников.

Для ведения бухгалтерского учета хозяйственных операций применяется компьютерная форма учета с применением программы 1С «Бухгалтерия 8.2» на компьютерной технике и выводится на бумажные носители информации, позволяющая получать достоверные данные о хозяйственной деятельности.

Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется способом двойной записи в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета. Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются пер-

вичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, а также расчеты и справки бухгалтерии.

Ведение бухгалтерского учета обеспечивает финансовую информацию по хозяйственным операциям, осуществляемым предприятием. Эта информация используется для принятия решения по наиболее эффективному распределению ресурсов. Ведение бухучета включает в себя регистрацию события, измерение, передачу информации.

Бухгалтерский учет в ООО АРК «АРКА» ведется в соответствии с рабочим планом счетов.

Организация является плательщиком единого налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения вплоть. Ведение налогового учета осуществляется силами штатного бухгалтера в одном лице.

Организация относится к субъектам малого предпринимательства и пользуется правом формирования бухгалтерской отчетности по упрощенной системе.

В качестве исследуемого предприятия было выбрано общество с ограниченной ответственностью ООО АРК «АРКА», основной деятельностью которого является торговля розничная изделиями, применяемыми в медицинских целях в специализированных магазинах. Анализ финансового состояния показал, что на данный момент времени организация не имеет определенных финансовых трудностей. Это выражается в удовлетворительной динамике показателей актива и пассива баланса, повышения коэффициентов платежеспособности (коэффициенты текущей и срочной ликвидности), повышении коэффициентов финансовой устойчивости (коэффициенты автономии, финансовой устойчивости, маневренности собственных оборотных средств), повышении показателей рентабельности (рентабельность капитала, рентабельность основной деятельности, рентабельность продаж).

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ В ООО АРК «АРКА»

3.1 Документирование, синтетический и аналитический учет издержек обращения в ООО АРК «АРКА»

ООО АРК «АРКА» ведет бухгалтерский учет централизованным способом с помощью программы 1С: Бухгалтерия 8.2.

В бухгалтерии ООО АРК «АРКА» осуществляется полное ведение синтетического и аналитического учета на основе первичных и сводных документов.

В связи с этим в ООО АРК «АРКА» для обобщения информации о товарах используется счет 41 «Товары».

Говоря о расходах организации, учетная политика ООО АРК «АРКА» подразумевает следующее:

- для обобщения информации о затратах, связанных с реализацией товаров, используется счет 44 «Расходы на продажу»;
- транспортно-заготовительные расходы учитываются организацией в составе расходов на продажу.

Стоит отметить, что в учетной политике использование в ООО АРК «АРКА» счета 44 «Расходы на продажу» с целью учета всех расходов типично для организаций торговли, то есть эффективность хозяйственной деятельности напрямую зависит от величины расходов на продажу. По данному счету ведется синтетический учет издержек обращения.

Аналитический учет счета 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и каждой статье расходов.

Для управленческих целей расходы на продажу подразделяются на статьи. Приведем номенклатуру статей издержек ООО АРК «АРКА».

1. Транспортные расходы: оплата транспортных услуг за перевозки, погрузке в транспортные средства и выгрузке с них и др.

Транспортные расходы ООО АРК «АРКА» отражаются проводкой: дебет 44.1 кредит 60 на сумму транспортных расходов.

В связи с тем, что доставку товаров осуществляет компания - один из постоянных контрагентов ООО АРК «АРКА», поэтому для учета транспортных расходов используется счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

2. Расходы на оплату труда: оплата труда основного персонала с учетом премий, стимулирующих, компенсационных выплат и др.

Ежемесячное начисление заработной платы бухгалтер отражает проводкой: дебет 44.2 кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на сумму заработной платы всех сотрудников организации.

Отчисления на социальные нужды: страховые взносы, отчисления в пенсионные фонды и др. также отражаются ежемесячно: дебет 44.2 кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

3. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования: платежи за текущую аренду, коммунальные услуги, электроэнергию и др. корреспондируют со счетом «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»: дебет 44.3 кредит 76.

4. Амортизация основных средств: амортизационные отчисления на полное восстановление собственных и арендованных производственных средств.

Расходы проводятся в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств»: дебет 44.4 кредит 02 на сумму начисленных амортизационных отчислений.

5. Расходы на рекламу: расходы на разработку, издание и распространение этикеток, рекламных изделий и др. отражаются с отнесением в стоимость товаров (счет 41 «Товары»): дебет 44.5 кредит 10, 41,76.

6. Прочие расходы, например, представительские расходы и др., подготовку кадров; расходы по подписке на периодические издания для служебного пользования.

В дебет счета 44 «Расходы на продажу» списываются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей товаров.

Дебетовое сальдо по счету 44 означает остаток издержек обращения на остаток нереализованных товаров на конец месяца.

В конце отчетного периода издержки списываются из кредита счета 44 полностью в дебет счета 90 «Себестоимость продаж». Распределению между проданными товарами и остатком дебетовое сальдо по счету 44 подлежат только транспортные расходы.

Сумма издержек обращения на остаток товаров исчисляется по среднему проценту издержек обращения за отчетный месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца посредством следующих специальных расчетов.

Средний процент транспортных расходов (ПТРср) рассчитывается по формуле:

$$\text{ПТРср} = (\text{ТРнач} + \text{ТРмес}) : (\text{T} + \text{Ок}) \times 100 \% \quad (4)$$

где ТРнач - транспортные расходы на начало месяца;

ТРмес - транспортные расходы за месяц;

T - товарооборот по закупочным ценам или себестоимость проданных товаров;

Ок - остаток товаров на конец месяца по стоимости приобретения.

Транспортные расходы остатка товаров на конец месяца, т.е. сальдо конечное по счету 44.1 (ТРост) определяются по формуле:

$$\text{ТРост} = \text{Ок} \times \text{ПТРср} : 100 \% \quad (5)$$

Расходы на продажу, подлежащие списанию за месяц и относящиеся к проданным товарам (ИОпрод) находятся по формуле:

$$\text{ИОпрод} = \text{ТРнач} + \text{ИОмес} - \text{ТРост} \quad (6)$$

где ИОмес - расходы на продажу за месяц (дебетовый оборот счета 44 по всем статьям за месяц).

Применим приведенные показатели для расчета транспортных расходов за апрель 2017 года в ООО АРК «АРКА».

Для определения значений ООО АРК «АРКА» предоставило следующие

данные, которые сведены в таблицу 15.

Таблица 15 - Исходные данные ООО АРК «АРКА» за апрель 2017года

Счет 41 «Товары»		Счет 44.1 «Транспортные расходы»		Счет 44 «Расходы на продажу»
Реализовано за апрель, руб.	Остаток на 30.04.2017, руб.	Остаток на 01.04.2017, руб.	Произведено за апрель, руб.	Израсходовано за апрель руб.
Оборот по кредиту	Сальдо конечное	Сальдо начальное	Оборот по дебету	Оборот по дебету
365378	149110	121	1879	496274

Результаты расчетов по ранее описанным формулам приведены в таблице 16.

Таблица 16 - Расчет транспортных расходов ООО АРК «АРКА», приходящихся на остаток товара за апрель 2017 года

Показатель	Обозначение	Значение
Средний процент транспортных расходов, %	ПТРср	0,3887
Транспортные расходы на остаток товаров на конец апреля, руб.	ТРост	580
Расходы на продажу, подлежащие списанию за апрель, руб.	ИОпрод	495815

Таким образом, в конце апреля 2017 года транспортные расходы в ООО АРК «АРКА» были распределены на остаток товаров на складе по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца и были списаны в размере 495815 рублей.

В таблице 17 представлены операции по счету 44 «Расходы на продажу» за апрель 2017 года. Сумма начисленной заработной платы работникам ООО АРК «АРКА» в апреле 2017 года составила 192444 руб., сумма взносов на социальное страхование 57733 руб., аренды торговой площади 239045 руб., транспортные расходы на остаток товаров на конец апреля 580 руб. (таблица 16), амортизация основных средств 2142 руб., реклама в средствах массовой информации 3871 руб..

Таблица 17 - Бухгалтерские записи по счету 44 «Расходы на продажу» ООО АРК «АРКА» за апрель 2017 года

Содержание фактов хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Подтверждающие документы
Отражены расходы на оплату труда	44.02	70	192444	Табель учета рабочего времени, расчетно-платежная ведомость, расчетная ведомость, платежная ведомость.
Отражены отчисления на социальные нужды	44.02	69	57733	Расчеты бухгалтерии.
Отражены расходы на аренду и содержание зданий	44.03	76	239045	Договор аренды, счет арендодателя, акт оказания услуг.
Отражены расходы по транспортировке товаров	44.01	60	580	Товарная накладная
Отражена амортизация основных средств	44.04	02	2142	Инвентарная карточка, бухгалтерская справка расчет.
Отражены расходы на рекламу	44.05	76	3871	Договор на оказание услуг, акт сдачи-приемки выполненных работ.
Расходы на продажу отнесены на себестоимость продаж	90.02	44	495815	Расчет бухгалтерии

Говоря о документальном оформлении расходов на продажу, в ООО АРК «АРКА» предусмотрено использование данных из «Альбома рекомендованные унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций», в котором разъясняется значение каждой формы и прилагается об-

разец. Приведенные в документе формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 №132.

Так, например, при перевозке товара и для его учета рекомендуются к оформлению два первичных документа: транспортная накладная (форма ТОРГ-12) и товарно-транспортная накладная (форма № 1-Т). Для учета транспортных расходов оба документа должны быть правильно оформлены: указаны все реквизиты компании, информация о массе груза и количестве мест, расшифровка подписи лица, производившего отпуску груза, дата отпуску груза, должность лица, отпустившего груз. Организации не могут самостоятельно устанавливать в учетной политике форму транспортной накладной.

Стоит отметить, что в случае отсутствия унифицированных форм учетной документации, учетная политика ООО АРК «АРКА» подразумевает использование формы учетных документов, разработанные организацией самостоятельно.

Первичные учетные документы составляются на бумажных носителях или в виде электронных документов, подписанных электронно-цифровой подписью.

Таким образом, бухгалтерский учет издержек обращения ООО АРК «АРКА» обеспечивает своевременное, полное и достоверное отражение фактической величины расходов на продажу, а также контролирует использование трудовых, материальных и финансовых ресурсов организации.

3.2 Анализ динамики и структуры издержек обращения ООО АРК «АРКА». Оценка влияния факторов на их изменение

Показатель издержек обращения является одним из главных при формировании прибыли от хозяйственной деятельности организации. Проанализировав показатель издержек обращения, мы узнаем, насколько рентабельна и эффективна деятельность организации, т.е. ее финансовую устойчивость.

Информационной базой для проводимого анализа расходов на продажу ООО АРК «АРКА» являются следующие документы: годовая бухгалтерская отчетность, а именно «Отчет о финансовых результатах», данные бухгалтер-

ского учета, первичная документация о расходах, данные аналитического учета затрат.

Постатейный анализ издержек обращения дает нам возможность выявить распределение расходов по отдельным видам затрат, определить структуру расходов, структурные сдвиги при сравнении уровней издержек обращения по отдельным статьям текущего периода с уровнем расходов прошлого периода.

За 2015-2016 годы сумма издержек обращения в ООО АРК «АРКА» снизилась на 1037 тыс. руб. (на 10,96 %).

В 2016 году в сравнении с 2015 годом в ООО АРК «АРКА» произошло увеличение суммы расходов по статье аренда и содержание зданий на 30,85 % (на 684 тыс. руб.). По остальным статьям издержек произошло снижение их размера: расходы на оплату труда на 16,18 %, отчисления на социальное страхование на 16,16 %, амортизация на 84,71 %, прочие расходы на 39,14 %.

Таблица 18 - Постатейный анализ динамики издержек обращения ООО АРК «АРКА» за 2015-2017 годы

Статья издержек обращения	2015	2016	2017	Абсолютные изменения		Темп роста, %	
				2016 г. к 2015	2017 г. к 2016	2016 г. к 2015	2017 г. к 2016
Расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования	2217	2901	3150	684	249	130,85	108,58
Расходы на оплату труда	3979	3335	2495	-644	-840	83,82	74,81
Отчисления на социальные нужды	1194	1001	749	-193	-252	83,84	74,83
Амортизация основных средств	157	24	25	-133	1	15,29	104,17
Прочие расходы	1916	1166	541	-750	-625	60,86	46,40
Всего издержек	9463	8426	6959	-1037	-1467	89,04	82,59

За 2016-2017 годы сумма издержек обращения в ООО АРК «АРКА» снизилась на 1467 тыс. руб. (на 17,41 %).

В 2017 году в сравнении с 2016 годом в ООО АРК «АРКА» произошло увеличение суммы расходов по статье аренда и содержание зданий на 8,58 % (на 249 тыс. руб.), амортизация на 4,17 %. По остальным статьям издержек про-

изошло снижение их размера: расходы на оплату труда на 25,19 %, отчисления на социальное страхование на 25,17 %, прочие расходы на 53,6 %.

Анализ структуры издержек обращения ООО АРК «АРКА» представлен в таблице 19.

Таблица 19 - Анализ структуры издержек обращения ООО АРК «АРКА» за 2015 - 2017 годы

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования	23,42	34,43	45,26
Расходы на оплату труда	42,05	39,58	35,85
Отчисления на социальные нужды	12,62	11,88	10,76
Амортизация основных средств	1,66	0,28	0,36
Прочие расходы	20,25	13,83	7,77
Всего издержек	100	100	100

Для наглядности представим структуру издержек обращения в виде диаграмм на рисунке 5.

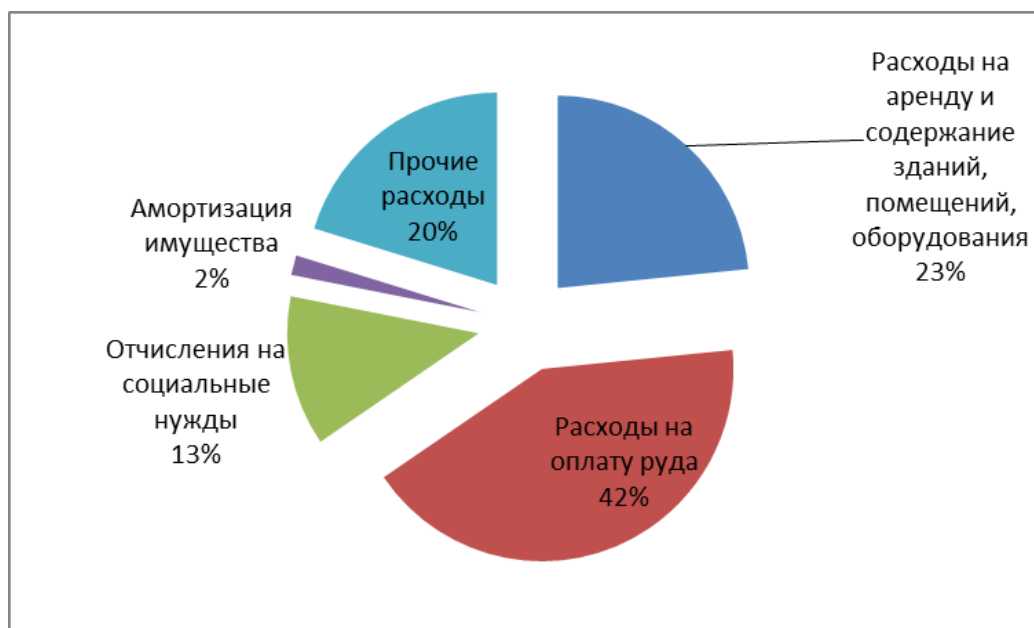


Рисунок 5 - Структура издержек обращения ООО АРК «АРКА» за 2015 г.

В структуре издержек обращения в 2015 году наибольший удельный вес у статьи расходы на оплату труда – 42 %, расходы на аренду – 23 %, прочие расходы – 20 %, отчисления на социальные нужды 13 %.

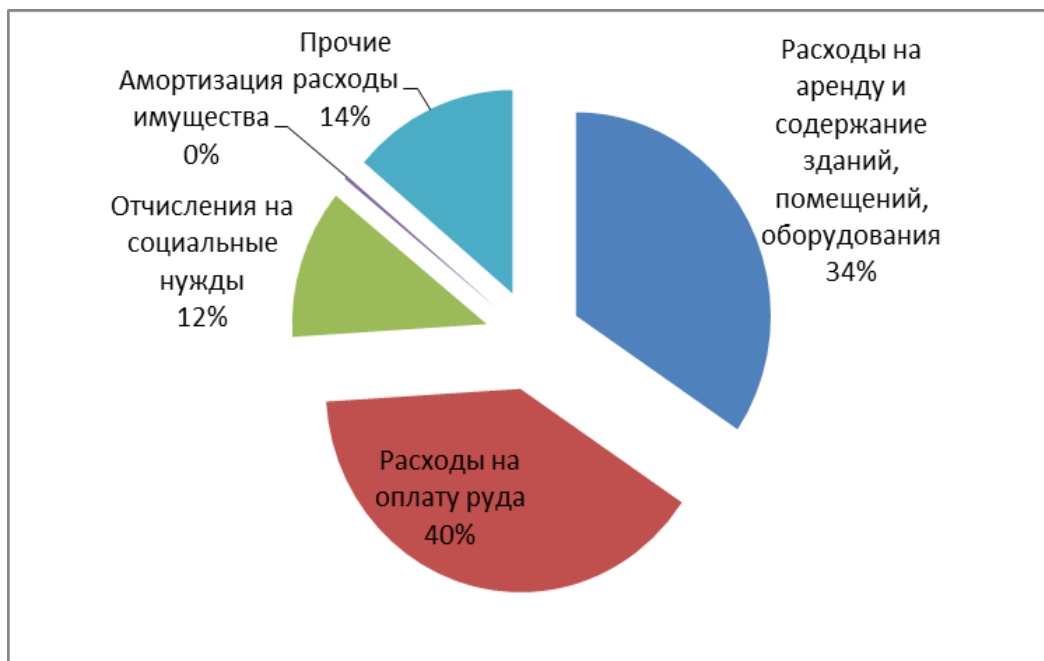


Рисунок 6 - Структура издержек обращения ООО АРК «АРКА» за 2016 г.

В структуре издержек обращения в 2016 году наибольший удельный вес у статьи расходы на оплату труда – 40 %, расходы на аренду – 34 %, прочие расходы – 14 %, отчисления на социальные нужды 12 %.

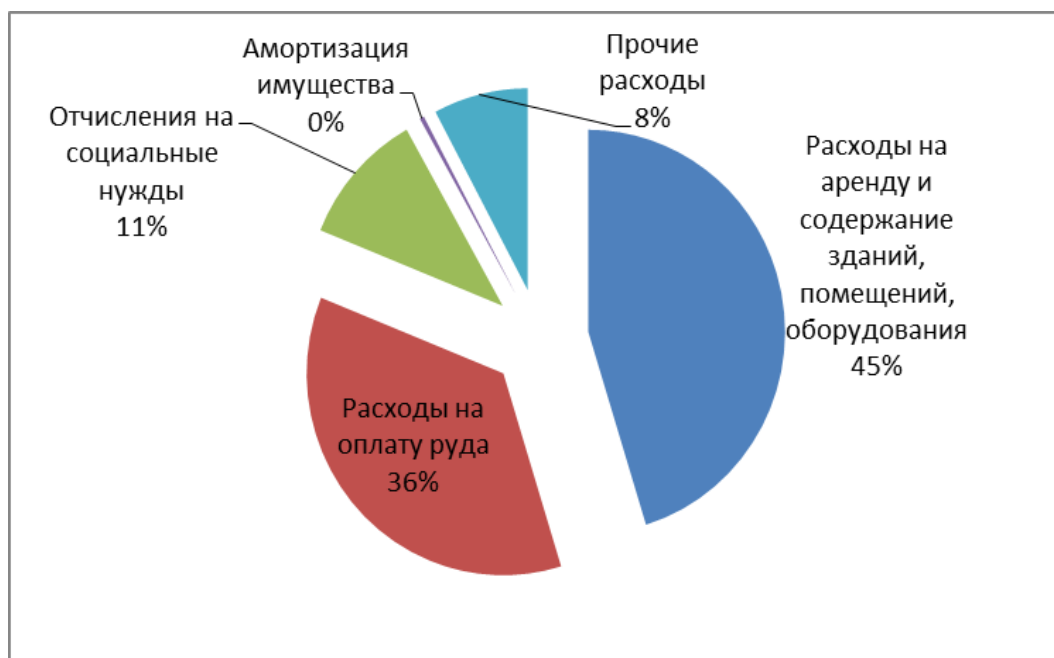


Рисунок 7 - Структура издержек обращения ООО АРК «АРКА» за 2017 г.

В структуре издержек обращения в 2017 году наибольший удельный вес у статьи расходы на аренду – 45 %, расходы на оплату труда – 36 %, расходы на прочие расходы – 8 %, отчисления на социальные нужды 11 %.

За три года доля расходов на аренду выросла с 23 % до 45 %.

Проведем анализ эффективности издержек обращения ООО АРК «АРКА» в таблице 20.

Таблица 20 – Анализ эффективности издержек обращения ООО АРК «АРКА»

Показатель	Годы			Абсолютное отклонение	
	2015	2016	2017	2016 г. к 2015	2017 г. к 2016
Товарооборот в действующих ценах, тыс. руб.	14731	13027	12084	-1704	-943
В сопоставимых ценах, тыс. руб.	13048	12360	11789	-688	-570
Сумма издержек обращения, тыс. руб.	9463	8426	6959	-1037	-1467
Прибыль от продаж, тыс. руб.	1885	1358	2113	-527	755
Издержкоотдача, руб.	1,56	1,55	1,74	-0,01	0,19
В сопоставимых ценах	1,38	1,47	1,69	0,09	0,23
Издержкоемкость, руб.	0,64	0,65	0,58	0,01	-0,07
В сопоставимых ценах	0,73	0,68	0,59	-0,05	-0,09
Рентабельность издержек обращения, %	19,92	16,12	30,36	-3,8	14,24

В действующих ценах товарооборот ООО АРК «АРКА» и сумма издержек обращения за анализируемый период уменьшились. Необходимо отметить, что уменьшился показатель издержкоемкости в 2017г. в связи с более быстрым снижением издержек обращения по сравнению с товарооборотом.

Таким образом, хотя и управление издержками в компании вполне эффективно, но на фоне снижения товарооборота у организации могут возникнуть сложности в осуществлении дальнейшей деятельности.

Определим сумму относительной экономии издержек обращения по формуле 3:

$$\text{Э (П)} = -7,1 \times 12084 : 100 \% = - 858 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, экономия издержек обращения в действующих ценах составила 858 тыс. руб.

Для оценки издержек обращения может применяться показатель издержкоотдачи, определяемый отношением товарооборота к сумме издержек обращения. Из таблицы 20 видно, что в действующих ценах за 2017 год увеличилась издержкоотдача на 12,3 %. Увеличение издержкоотдачи является положительной тенденцией, так как увеличивается сумма товарооборота, а значит и сумма прибыли предприятия. Однако, большое влияние на издержкоотдачу оказывает изменение розничных цен. При повышении розничных цен растет товарооборот, а следовательно, и издержкоотдача. Для измерения влияния этого фактора на издержкоотдачу определен ее размер за 2017 год в сопоставимых ценах, она составила 1,69 руб. Таким образом, повышение розничных цен на товары привело к росту издержкоотдачи всего на 50 коп. (1,74 – 1,69).

Установим причины выявленных отклонений путем факторного анализа издержек обращения в 2017 г. по отношению к 2016 г. Рассчитаем влияние факторов в таблице 13.

Таблица 21 – Факторный анализ издержек обращения ООО АРК «АРКА»

Факторы	Формула	Расчет	Результат, тыс. руб.
Общее изменение издержек обращения	$\Delta I_{\text{общ}}$	6959-8426	-1467
- за счет изменения объема товарооборота	$\Delta TO \times IE_0$	(12084-13027) x 0,65	-612,95
- за счет изменения издержкостности	$\Delta IE \times TO_1$	(0,58-0,65) x 12084	-845,88

Можно сделать вывод, что сумма издержек обращения ООО АРК «АРКА» уменьшилась на 1467 тыс. руб.: за счет снижения товарооборота сум-

ма издержек обращения уменьшилась на 610 тыс. руб., за счет снижения уровня издержек их сумма сократилась на 857 тыс. руб.

3.3 Разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения в ООО АРК «АРКА»

Важнейшим элементом системы управления издержками обращения является совершенствование их учета. Учет должен быть детальным, взаимосвязанным с результатами деятельности организации. Для принятия эффективных управленческих решений генеральным директором ООО АРК «АРКА», бухгалтеру рекомендуется пересмотреть аналитику счета 44 «Расходы на продажу», разделить существующие статьи более подробно, перегруппировать, поскольку существующая группировка затрат недостаточно аналитична.

Проанализировав регистры счета 44 «Расходы на продажу» за 2017 год, рекомендуем организации ООО АРК «АРКА» ввести в использование статью «Налоги с ФОТ» или «Отчисления на социальные нужды», предусмотренную ПБУ 10/99.

Поскольку по окончании отчетного периода и составления бухгалтерской отчетности статьи расходов на продажу представляются в свернутом виде, то расходы на канцелярию, коммунальные услуги в итоге обобщаются в статью «материальные расходы» как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. В связи с этим, предлагаем ООО АРК «АРКА» следующую перегруппировку статей затрат, таблица 22.

Таблица 22 - Перегруппировка статей затрат ООО АРК «АРКА»

Код	Статьи затрат	Содержание статей затрат
1	2	3
44.01	Затраты на оплату труда персонала и его социальное страхование	
44.01.1	Затраты на оплату труда	Оплата труда основного персонала с учетом премий, стимулирующие, компенсационные выплаты
44.01.2	Отчисления на социальные нужды	Отчисления на социальные нужды
44.02	Расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования	Платежи за текущую аренду, коммунальные услуги, электроэнергию. Запчасти для ремонта, ГСМ, хозяйственные материалы

Продолжение таблицы 22

1	2	3
44.03	Амортизация основных средств	Амортизационные отчисления по основным средствам
44.04	Прочие затраты	
44.04.1	Транспортировка	Оплата транспортных услуг за перевозки, погрузке в транспортные средства и выгрузке с них.
44.04.2	Реклама	Расходы на рекламу
44.04.3	Прочие расходы	Представительские расходы, текущие мелкие расходы, обслуживание ККМ, фискализация ККТ, заправка картриджа, канцелярские товары, почтовые расходы

Таким образом, рекомендуем к использованию следующие статьи затрат:

- расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования;
- оплата труда и отчисления на социальные нужды;
- амортизация имущества.
- прочие расходы.

Таблица 23 – Отражение факторов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете с использованием предлагаемых статей затрат

Содержание фактов хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Подтверждающие документы
Начислена заработная плата сотрудникам торговой организации	44.1.1	70	Расчетно-платежная ведомость, штатное расписание
Начислены страховые взносы за заработную плату сотрудников торговой организации	44.1.2	69	Расчет бухгалтерии
Отражены расходы на аренду и содержание помещений	44.02	76	Договор аренды, счет арендодателя, акт оказания услуг
Начислена амортизация основных средств	44.03	02	Бухгалтерская справка-расчет, инвентарная карточка
Отражены расходы по транспортировке товаров	44.04.1	60	Транспортная накладная
Отражены расходы на рекламу	44.04.2	60, 76	Акт оказания услуг, счет поставщика
Отражены прочие расходы	44.04.3	60	Акты, накладные
Списаны расходы на продажу	90.02	44	Расчет бухгалтерии

Рассмотрим предлагаемую для ООО АРК «АРКА» аналитику счета 44 подробнее. Затраты, включаемые в «расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования», подразделяются на условно-переменные и условно-постоянные, это снижает достоверность отражения и анализа расходов на продажу. В связи с этим, можно открыть аналитические статьи.

Стоит отметить, что анализ расходов на продажу является основой их планирования, в связи с этим корректное распределение в зависимости от объемов товарооборота способствует оптимизированию и достоверному выделению той части расходов, величину которой ООО АРК «АРКА» может контролировать.

Вместе с тем, предлагаем выделить в аналитике счета 44 «Расходы на продажу» виды затрат, на которые будут подразделяться статьи расходов:

а) расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования включают в себя затраты:

- платежи за текущую аренду;
- запчастей для ремонта;
- горюче-смазочных материалов;
- хозяйственных материалов;
- коммунальных услуг и др.;

б) оплата труда состоит из следующих затрат:

- начисленной заработной платы;
- начисленных отпусков;
- начисленной компенсации отпуска при увольнении и др.;
- отчислений на социальные нужды;

г) к прочим расходам относятся все оставшиеся затраты:

- текущие мелкие расходы;
- обслуживание ККМ, фискализация ККТ;
- заправка картриджа, канцелярские товары, почтовые расходы и др.

д) амортизация основных средств:

- амортизационные отчисления по основным средствам

Следовательно, по аналитическим статьям и субконто бухгалтер ООО АРК «АРКА» сможет развернуто получить в числовом выражении объем затрат организации по видам затрат. При этом, статьи издержек обращения будут классифицированы по экономическим элементам.

В заключении сделаем вывод по третьей главе бакалаврской работы: в ООО АРК «АРКА» для обобщения информации о товарах используется счет 41 «Товары». Для обобщения информации о затратах, связанных с реализацией товаров, используется счет 44 «Расходы на продажу», транспортно-заготовительные расходы учитываются организацией в составе расходов на продажу.

Говоря о документальном оформлении расходов на продажу, в ООО АРК «АРКА» предусмотрено использование данных из «Альбома рекомендованные унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций». Стоит отметить, что в случае отсутствия унифицированных форм учетной документации, учетная политика ООО АРК «АРКА» предусматривает использование формы учетных документов, разработанные организацией самостоятельно.

Сумма издержек обращения ООО АРК «АРКА» уменьшилась на 1467 тыс. руб., при этом за счет снижения товарооборота сумма издержек обращения уменьшилась на 610 тыс. руб., за счет снижения уровня издержек их сумма сократилась на 857 тыс. руб. В процентном отношении их снижение составило 17,41 %, при этом увеличение суммы расходов по статье аренда и содержание зданий составило 8,58 %, амортизация на 4,17 %. По остальным статьям издержек произошло снижение их размера: расходы на оплату труда на 25,19 %, отчисления на социальное страхование на 25,17 %, прочие расходы на 53,6 %. В структуре издержек обращения в 2017 году наибольший удельный вес у статьи расходы на аренду и оплату труда – 45 и 36 % соответственно. Остальные статьи не более 11 %. Перегруппировка статей расходов ООО АРК «АРКА» сможет развернуто получить в числовом выражении объем затрат организации по видам затрат.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

При рассмотрении вариантов улучшения результатов деятельности организации, необходимо качественно и эффективно оценивать издержки, которые в обязательном порядке возникают в процессе осуществления хозяйственной деятельности торговой организацией.

Управление издержками обращения с целью их оптимизации и минимизации является одним из составляющих управления организацией в целом.

Деятельность организаций торговли специфична. В связи с этим, отчетность таких компаний выделяется малой долей внеоборотных активов, либо их отсутствием, низкое значение величины капитала, сравнительно небольшое количество наличных денежных средств, поскольку высока их оборачиваемость. Расходы, которые несут организации торговли в процессе осуществления хозяйственной деятельности принято называть издержками обращения.

В качестве исследуемого предприятия было выбрано общество с ограниченной ответственностью ООО АРК «АРКА», основной деятельностью которого является торговля розничная изделиями, применяемыми в медицинских целях в специализированных магазинах. Анализ финансового состояния показал, что на данный момент времени организация не имеет определенных финансовых трудностей. Это выражается в удовлетворительной динамике показателей актива и пассива баланса, повышения коэффициентов платежеспособности (коэффициенты текущей и срочной ликвидности), повышении коэффициентов финансовой устойчивости (коэффициенты автономии, финансовой устойчивости, маневренности собственных оборотных средств), повышении показателей рентабельности (рентабельность капитала, рентабельность основной деятельности, рентабельность продаж).

ООО АРК «АРКА» ведет бухгалтерский учет централизованным способом с помощью программы 1С.

В бухгалтерии ООО АРК «АРКА» осуществляется полное ведение синтетического и аналитического учета на основе первичных и сводных документов.

В связи с этим в ООО АРК «АРКА» для обобщения информации о това-

рах используется счет 41 «Товары».

Говоря о расходах организации, учетная политика ООО АРК «АРКА» подразумевает следующее:

- для обобщения информации о затратах, связанных с реализацией товаров, используется счет 44 «Расходы на продажу»;

- транспортно-заготовительные расходы учитываются организацией в составе расходов на продажу.

Аналитический учет счета 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и каждой статье расходов.

За 2016-2017 годы сумма издержек обращения в ООО АРК «АРКА» снизилась на 1467 тыс. руб. (на 17,41 %): за счет снижения товарооборота сумма издержек обращения уменьшилась на 610 тыс. руб., за счет снижения уровня издержек их сумма сократилась на 857 тыс. руб.

В 2017 году в сравнении с 2016 годом в ООО АРК «АРКА» произошло увеличение суммы расходов по статье аренда и содержание зданий на 8,58 % (на 249 тыс. руб.), амортизация на 4,17 %. По остальным статьям издержек произошло снижение их размера: расходы на оплату труда на 25,19 %, отчисления на социальное страхование на 25,17 %, прочие расходы на 53,6 %.

В структуре издержек обращения в 2017 году наибольший удельный вес у статьи расходы на аренду – 45 %, расходы на оплату труда – 36 %, расходы на прочие расходы – 8 %, отчисления на социальные нужды 11 %.

Перегруппировка статей издержек обращения необходимы для более корректно и эффективного проведения анализа издержек обращения в организации.

Пересмотр аналитики, введение субконто для углубления аналитики счета 44 «Расходы на продажу» позволит упростить анализ издержек обращения в ООО АРК «АРКА» и проводить такую важную составляющую управления затратами для любой организации как планирование расходов, поскольку в большой степени от них зависит финансовый результат.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Абдулхаева, Л.Б. Управленческий анализ издержек обращения на предприятиях розничной торговли по продаже продовольственными товарами / Л.Б. Абдулхаев // SCI-ARTICLE. - 2017. - № 7. – С. 26-29.
- 2 Агеева, О.А. Основы бухгалтерского учета и анализа / О.А. Агеева, С.С. Серебренников, С.С. Харитонов. – Спб.: Питер, 2017. – 448 с.
- 3 Алексейчева, Е.Ю. Экономика организации (предприятия): Учебник для бакалавров / Е.Ю. Алексейчева - М.: Дашков и К. 2016. - 292 с.
- 4 Алексеенко, В.Б. Математические модели в экономике: учебное пособие / В.Б. Алексеенко, Ю.С. Коршунов, В.А. Красавина. - М. : Российский университет дружбы народов, 2017. - 80 с.
- 5 Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие / В.П. Астахов. - М.: Издательство Юрайт, 2015. - 955 с.
- 6 Бабич, Т.Н. Планирование на предприятии: учебник / Т.Н. Бабич, Ю. В. Вертакова. - М.: КноРус, 2018. - 604 с.
- 7 Бень, Т.Г. Оценка управления затратами / Т.Г. Бень // Финансы. - 2014. - № 6. -С. 53-60.
- 8 Бакулевская, Л.В. Модель стратегического учета расходов на продажу в оптовой торговле на основе метода ABC-COSTING / Л.В. Бакулевская // Вопросы экономики и права. - 2017. - № 4. - С. 393-399.
- 9 Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. - КНОРУС, 2015. - 592 с.
- 10 Вахрушина, М.А. Управленческий анализ: вопросы теории, практика проведения: монография / М.А. Вахрушина, Л.Б. Самарина. - М.: ИНФРА-М, 2017. - 144 с.
- 11 Гомонко, Э.А. Управление затратами на предприятии: учебник / Э.А. Гомонко. - Москва: КноРус, 2015. - 313 с.
- 12 Глубокова, Л.Г. Методика управленческого анализа издержек обращения торгового предприятия / Л.Г. Глубокова // Вестник АГАУ. - 2017. - № 2. -

С. 13-16.

13 Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ, часть третья от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ и часть четвертая от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ. С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

14 Жуков, В.Н. Учет издержек обращения в торговых организациях / В.Н. Жуков // Бухгалтерский учет. - 2017. - № 13. - С. 44-50.

15 Захаров, И.А. Информационное обеспечение системы бухгалтерского учета издержек обращения / И.А. Захаров // Журнал ACADEMY. – 2018. – № 1. – С. 50-57.

16 Каморджанова, Н.А. Бухгалтерский финансовый учет / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова. – Спб.: Питер, 2015. – 480 с.

17 Касимова, Д.Ф. Анализ финансовой устойчивости предприятия / Д.Ф. Касимова // Современные финансовые инструменты развития экономики регионов: сборник статей XII МНПК молодых ученых и студентов. - 2014. - С. 123-124.

18 Крохичева, Г.Е. Информационно - аналитическое обеспечение повышения экономической эффективности деятельности предприятий / Г.Е. Крохичева, Е.В. Сагамонова // Интернет-журнал Науковедение. - 2017. - № 4 - С. 167.

19 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н.П. Кондраков – М.: Проспект, 2017. – 512 с.

20 Крутякова, Т.Л. Учетная политика 2017. Бухгалтерская и налоговая / Т.Л. Крутякова. – М.: АйСи Групп, 2017. – 232 с.

21 Левшова, С.А. Бухгалтерский учет в торговле и на производстве: учебное пособие / С.А. Левашова. - Издательство: Питер. 2017. - 112 с.

22 Любушин, Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / Н.П. Любушин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. - 445 с.

23 Наумова, Н.А. Бухгалтерский учет и анализ (для бакалавров): учебник

/ Н.А. Наумова, М.В. Беллендир, Е.В. Хоменко. – М.: Кнорус, 2017. - 630 с.

24 Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

25 Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения» ГОСТ Р 51303-2013. (утв. Приказом Росстандарта от 28.08.2013 № 582-ст). [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

26 Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в торговле: учебное пособие / Г.А. Николаева Л.П. Блицау. - М.: А-Приор, 2017. - 352 с.

27 Нечитайло, А.И. Теория бухгалтерского учета: учебник / А.И. Нечитайло. – М.: Кнорус, 2015. - 272 с.

28 Патров, В.В. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: учебное пособие / В.В. Патров. - М.: БИНФА, 2017. - 224 с.

29 Петрова, Е.К. Торговля. Учет товаров в примерах: учебник / Е.К. Петрова. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 231 с.

30 Пластинин, А.М. Бухучет в торговых организациях: учебное пособие/ А.М. Пластинин. – М.: Дело и сервис, 2016. - 144 с.

31 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н). С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

32 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н). С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

33 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н). С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа:

<http://base.garant.ru>

34 Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (утв. приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 115н). С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

35 Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 (утв. приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н). С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

36 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н). С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

37 Постановление Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» С изменениями и дополнениями от: 6 июля 2016 г. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

38 Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

39 Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации». С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>

40 Рознина, Н.В. Анализ издержек обращения торгового предприятия / Н.В. Рознина, М.В. Карпова, Н.Д. Багрецов // сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции. НОО «Профессиональная наука». – 2017. – № 5. – С. 238-262.

- 41 Савицкая, Г.В. Теоретические основы анализа хозяйственной деятельности / Г.В. Савицкая. - М: Инфра-М, 2018. - 688 с.
- 42 Сафронов, Н.А. Экономика организации (предприятия): учебник / Н.А. Сафронов. - М.: Экономист, 2016. - 618 с.
- 43 Соколов, Я.В. Бухгалтерский учёт как сумма фактов хозяйственной жизни: учебник / Я.В. Соколов. - М.: Магистр, 2017. – 224 с.
- 44 Стражев, В.И. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебник / В.И. Стражев. - М.: Высшая школа, 2016. - 678 с.
- 45 Терещенко, Н.Н. Практикум по анализу и планированию расходов торгового предприятия: учебное пособие / Н.Н. Терещенко, Ю.Ю. Суслова. - Красноярск: гос. торг. ин-т., 2017. - 144 с.
- 46 Трибушняя, О.Н. Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации / О.Н. Трибушняя // Молодой ученый. - 2017. - № 17. - С. 343-346.
- 47 Турманидзе, Т.У. Финансовый анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / Т.У. Турманидзе. - М.: Финансы и статистика. 2017. - 225 с.
- 48 Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». С изменениями и дополнениями от: 4 ноября 2015 г. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>
- 49 Федеральный закон от 13 марта 2006 г. № 38-ФЗ «О рекламе». С изменениями и дополнениями. [Электронный ресурс]. Система ГАРАНТ - Режим доступа: <http://base.garant.ru>
- 50 Шеремет, А.Д., Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций: учебник / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев. - М.: НИЦ Инфра-М, 2016. - 208 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Приложение № 5
к приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказов Минфина России
от 17.08.2012 № 113н,
от 06.04.2015 № 57н)

Упрощенные формы бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах,
отчета о целевом использовании средств

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2017 г.

Организация ООО АРК "АРКА" Форма по ОКУД _____ Дата (число, месяц, год) _____
Идентификационный номер налогоплательщика _____ по ОКПО _____
Вид экономической деятельности Торговля розничная изделиями, применяемыми в медицинских це по ОКВЭД _____
Организационно-правовая форма/форма собственности общества с ограниченной _____
ответственностью/частная по ОКФС/ОКФС _____
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____ по ОКЕИ _____
Местонахождение (адрес) 675000, Амурская область, Благовещенск, г., _____
ул. 50 лет Октября, 15 _____

Коды		
0710001		
31	12	2017
52918233		
2801076679		
47.74		
16	65	
384		

Наименование показателя	На 31 декабря 20 <u>17</u> г. ¹	На 31 декабря 20 <u>16</u> г. ²	На 31 декабря 20 <u>15</u> г. ³
АКТИВ			
Материальные внеоборотные активы ⁴	131	156	180
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы ⁵	131	156	180
Запасы	10672	9920	8144
Денежные средства и денежные эквиваленты	264	279	91
Финансовые и другие оборотные активы ⁶	6353	5921	4898
БАЛАНС	17420	16276	13313
ПАССИВ			
Капитал и резервы ¹⁰	9055	6829	5512
Долгосрочные заемные средства			
Другие долгосрочные обязательства			
Краткосрочные заемные средства		200	400
Кредиторская задолженность	8365	9247	7401
Другие краткосрочные обязательства			
БАЛАНС	17420	16276	13313

Руководитель _____ Купчишин В.В.
(подпись) (расшифровка подписи)
" ____ " _____ 20 ____ г.

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

Отчет о финансовых результатах за _____ год 20 17 г.

Организация ООО АРК "АРКА"
 Идентификационный номер налогоплательщика _____
 Вид экономической деятельности Торговля розничная изделиями, применяемыми в мед
 Организационно-правовая форма/форма собственности общества с
ограниченной ответственностью/частная
 Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)

Форма по ОКУД _____
 Дата (число, месяц, год) _____ по ОКПО _____
 ИНН _____
 по ОКВЭД _____
 по ОКФС/ОКФЭЛ _____
 по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
31	12	2017
52918233		
2801076679		
47.74		
65		16
384		

Наименование показателя	За 20 17 г. ¹	За 20 16 г. ²
Выручка ⁷	12084	13027
Расходы по обычной деятельности ⁸	(9971)	(11669)
Проценты к уплате	()	()
Прочие доходы	970	476
Прочие расходы	(214)	(177)
Налоги на прибыль (доходы) ⁹	(359)	(338)
Чистая прибыль (убыток)	2510	1319

Руководитель _____ Купчишин В.В.
 (подпись) (расшифровка подписи)
 " ____ " _____ 20 ____ г.