

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ БУХГАЛТЕРСКОГО
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
заочной формы обучения, группы 06001559
Вербицкой Татьяны Сергеевны

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

БЕЛГОРОД 2018

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ	3
1. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	6
1.1. Исторический аспект бюджетирования	6
1.2. Управленческий учет как важнейшая составляющая информационной системы экономического субъекта	9
1.3. Система бюджетирования и учетная модель – взаимосвязанные элементы одной системы	17
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ГУП «БЕЛВОДОКАНАЛ»	22
2.1. Организационная характеристика ГУП «Белводоканал»	22
2.2. Оценка финансового состояния как составляющая характеристики хозяйствующего субъекта	28
2.3. Особенности организации бухгалтерского учета в ГУП «Белводоканал»	32
3. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	39
3.1. Бухгалтерский управленческий учет затрат на оказание услуг	39
3.2. Структура генерального бюджета коммерческой организации, оказывающей услуги	49
3.3. Порядок составления бюджета движения денежных средств	54
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	63
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	67
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

В условиях развития рыночных отношений и острой конкурентной борьбы необходимы современные методы управления предприятием. Однако, для принятия оптимальных решений необходимо обладать большим объемом экономической информации, что и дает управленческий учет, позволяющий учитывать оперативно затраты по местам их возникновения и принятия управленческих решений в оперативном порядке.

Управленческий учет дает возможность формировать учетно-аналитическую информацию, способствующую принятию оптимальных управленческих решений посредством оперативного выявления и исправления недочетов непосредственно по местам их возникновения и не в конце отчетного периода, а на следующий день после появления отклонений по затратам и другим показателям. Его целью является предоставление оперативной, достоверной и детализованной управленческой информации пользователям, по своему содержанию и назначению, ориентированной на будущее. В то же время учитываются обстоятельства, которые могут измениться в течение планируемого периода.

Владея информацией управленческого учета, лица, которые могут повлиять на финансовый результат деятельности предприятия, осуществляют мониторинг всей финансово-хозяйственной деятельности субъектов, то есть отслеживают протекающие процессы и оперативно контролируют результаты работы, своевременно принимают меры для устранения выявленных недостатков. На основе мониторинга делаются выводы о сильных и слабых сторонах деятельности предприятия, динамике их изменения, о благоприятных и неблагоприятных тенденциях развития. Таким образом, управленческий учет дает возможность принять решение и внести корректировки в деятельность предприятия в течение месяца, а не ждать окончания отчетного периода для получения информации.

Важнейшей составляющей управленческого учета является бюджетирование. Бюджетирование – это планирование проекта желаемого будущего и пути его эффективного достижения. Под системой бюджетирования следует понимать взаимосвязанное и взаимодополняющее функционирование планирования, контроля и анализа исполнения бюджетов, а также системы внутреннего информационного обеспечения и отчетности. Бюджетирование выполняет множество функций, поэтому оно является неотъемлемой частью системы управления любого хозяйствующего субъекта. Все это свидетельствует об актуальности темы выпускной квалификационной работы.

Целью работы является разработка предложений по совершенствованию системы бюджетирования на объекте исследования. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические аспекты бюджетирования как составляющей системы управленческого учета;
- охарактеризовать деятельность и финансовое состояние объекта исследования;
- описать основные элементы системы бюджетирования.

Теоретической и методической основой данной работы составили труды российских, зарубежных ученых-экономистов, законодательные, нормативно-справочные документы, научно-методическая литература. При написании работы использовались общенаучные методы познания, а именно сравнение, группировка, моделирование, синтез и анализ. Объектом исследования данной работы является предприятие коммунального хозяйства ГУП «Белводоканал». Предметом исследования является система бюджетирования.

Основным видом деятельности объекта исследования является распределение воды для питьевых и промышленных нужд и водоотведение (транспортировка и очистка сточных вод). В процессе написания работы были изучены бухгалтерские данные, характеризующие деятельность ГУП «Белводоканал» за 2015-2017 года. Содержание выпускной квалификационной

работы представлено введением, тремя главами, каждая из которых состоит из разделов, а также заключения и списка использованной литературы, приложений. Актуальность темы исследования, цель и задачи, описание объекта и предмета исследования представлены во введении. В первой главе дана характеристика бюджетированию как элементу системы управленческого учета. Анализ деятельности предприятия представлен во второй главе работы. В частности, в ней описана структура ГУП «Белводоканал», дана характеристика его деятельности, представлена оценка имущественного и финансового состояния предприятия, описаны особенности организации учета в ГУП«Белводоканал». В третьей главе представлена информация о системе бюджетирования, организованной на исследуемом предприятии, описан порядок составления бюджета доходов и расходов, а также бюджета движения денежных средств. Заключение обобщает и систематизирует весь материал исследования, отражает положительные стороны и недостатки бухгалтерского учета и бюджетирования на предприятии. Работа изложена на 65 страницах, состоит из введения, трех глав, заключения, включает таблицы, рисунка, список литературы насчитывает 67 наименований.

1. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1.1. Исторический аспект бюджетирования

Система бюджетирования имеет глубокие исторические корни. История возникновения бюджетирования в управленческом учете рассмотрена подробно в работах О.Н.Волоковой [38], А.В.Морозовой [58], В.Е.Хруцкого и В.В.Гаюмова [66]. Анализ данных работ показал, что на рыночном этапе в основном рассматривают бюджетирование как технологию менеджмента в отечественных организациях. Вначале становления организации старались привлечь финансовые ресурсы западных кредиторов и инвесторов, но данные документы содержательной нагрузки не несли. Это дискредитировало идею бюджетирования среди руководителей организаций. Главная проблема - отсутствие у менеджеров четкого понимания необходимости бюджетирования и, какие цели они хотят достигнуть. Но это непонимание постепенно проходило. На основании работ вышеуказанных авторов были выделены этапы становления и развития бюджетирования в России, они представлены в таблице 1.1

Таблица 1.1

Исторический подход к становлению и развитию бюджетирования в России

Этапы	Наименование, период и особенности развития
I	Монастырский(начало XV - конец XVII в.). Введение камеральной бухгалтерии в монастырских хозяйствах, зарождение калькуляции
II	Петровский и постпетровский(конец XVII - середина XIX в.). Великие реформы Петра I и их последствия
III	Капиталистический (середина XIX -начало XX в.). Развитие промышленности и превалирование в ней камерального учета
IV	Социалистический(начало - конец XX в.). Внедрение и развитие хозяйственного расчета
V	Рыночный (с конца XX в. по настоящее время). Применение различных схем бюджетирования и развитие услуг по его постановке

Далее появились отечественные консалтинговые фирмы по оказанию услуг по постановке бюджетирования. Они характеризовались различным качеством и временем подготовки. Но при этом руководство хозяйствующих субъектов принимало минимальное участие в выполнении этих работ. Впоследствии руководители экономических субъектов осознали полезность бюджетирования как инструмента стратегического и текущего управления своим бизнесом, без которого достижение серьезных конкурентных преимуществ на рынке затруднительно и начали самостоятельно его осваивать.

Используя предметно-целевой признак (предмет - определенный аспект объекта, исследуемый в каком-либо конкретном случае), подразумевая зависимость от изменяющихся целей, которые стоят перед бюджетированием в сложившихся условиях, Фоминым М. сгруппированы основные направления развития системы бюджетирования, как подсистемы управленческого учета на рыночном этапе, они представлены в таблице 1.2. [64].

Анализ современной литературы показал, что современный этап развития бюджетирования характеризуется: развитием системного бюджетирования в управленческом учете; значительным влиянием таких факторов, как

- экономические санкции, кризис;
- применением сбалансированной системы показателей;
- использованием процессно-ориентированного бюджетирования;
- началом развития стратегического бюджетирования в системе стратегического управленческого учета;
- становлением инновационно - инвестиционного бюджетирования, широким развитием компьютерных информационных систем.\

Варпаевой И.А. определены следующие направления развития системы бюджетирования в современных условиях: становление институционального бюджетирования, учет трансакционных издержек при разработке бюджетов [36]. Также следует подчеркнуть, что формировать систему бюджетирования организации необходимо с учетом отраслевых особенностей.

Современные направления развития системы бюджетирования

Наименование	Предметно-целевой признак
Становление бюджетирования, использование его отдельных элементов	Обеспечение процессов снабжения, производства и реализации, инвестиционного процесса денежными и иными ресурсами
Развитие традиционного бюджетирования	Подготовка бюджетной информации для осуществления полного контроля над деятельностью организации
Становление бюджетирования с учетом отраслевых особенностей	Выявление особенностей отдельных отраслей, взаимосвязи и влияния отраслевых особенностей на систему бюджетирования
Использование процессно-ориентированного бюджетирования	Взаимосвязь деятельности организации с ее стратегическими целями и возможностями их достижения
Становление сегментарного бюджетирования	Систематизация бюджетов по сегментам рынка и внутренним сегментам
Применение сбалансированной системы показателей в бюджетировании	Дополнение финансовых показателей свершившихся фактов, указание путей роста доходов клиентов его обеспечивающих, выявление ключевых бизнес- процессов, требующих совершенствования, направление инвестиций
Становление стратегического бюджетирования в системе стратегического управленческого учета	Получение бюджетной информации для принятия стратегических решений и осуществления стратегического контроля над хозяйственно-финансовой деятельностью организации и обеспечения ее стратегической устойчивости
Развитие системного бюджетирования в управленческом учете	Формирование организационно-экономического комплекса, представленного элементами (подсистемами)
Становление инновационно - инвестиционного бюджетирования	Реализация стратегического планирования, минимизация потерь, рост доходов, создание новых моделей, инвестиционных проектов, базирующихся на инновациях
Становление институционального бюджетирования в системе управленческого учета. При разработке бюджетов учет транзакционных издержек	Исследование конкретных ситуаций, связанных с предпринимательской деятельностью, анализ проблем в бюджетировании, обусловленных институциональными изменениями. Обоснование экономической необходимости принимаемых управленческих решений по изменениям в институциональной структуре
Становление бюджетного контроллинга	Координация взаимоотношений по этапам системы бюджетирования

Изложение научных взглядов на бюджетирование, ключевых моментов периодов развития, позволяет уяснить, как разворачивается процесс формирования, а также обогащения знаний в этой области. При помощи данных исследований можно проследить основные тенденции развития бюджетирования на современном (рыночном) этапе. Периодизация может послужить своеобразной базой для составления прогнозов на будущее современного состояния системы бюджетирования. Однако следует отметить, что конкретная периодизация бюджетирования, в сущности, невозможна. Указанные выше предложения - это только целевой подход к ней. И как отмечает А.Б.Пчелинцева уместно напомнить совет Вилара о том, что периодизация нужна только для придания необходимого ритма повествованию[60].

1.2. Управленческий учет как важнейшая составляющая информационной системы экономического субъекта

Процесс управления экономическим субъектом, главной целью которого является получение прибыли, осуществляется в виде логической последовательности принятия управленческих решений, эффективность которых можно отследить посредством получения информации о промежуточных и конечных результатах, точно и своевременно отображающих состояние и поведение управляемых объектов [33]. Все этапы и фазы процесса управления коммерческими организациями связаны с получением, восприятием и переработкой управленческой информации. Данное обстоятельство побуждает организацию к совершенствованию внутрифирменного управления, а значит, и внедрению управленческого учета.

Управленческий учет в коммерческих организациях представляет собой внутреннюю информационную систему экономического субъекта,

направленную на предоставление информации для принятия эффективных управленческих решений и контроля над ними.

Управленческий учет как динамический процесс и искусственная система со своим специфическим содержанием и формой связан с использованием интеллектуального потенциала, средств и предметов труда. Организация практического процесса управленческого учета в коммерческих организациях - это система, функционирующая с использованием материальных, трудовых и интеллектуальных ценностей. Поэтому данный процесс должен быть рационально организован, то есть все элементы системы упорядочены, приведены в единое целое, функционируют взаимосвязано, находятся в функциональной зависимости. Задачи управленческого учета формулируются исходя из общей цели и стратегии организации управленческого учета в коммерческих организациях, схематично они представлены на рисунке 1.1.

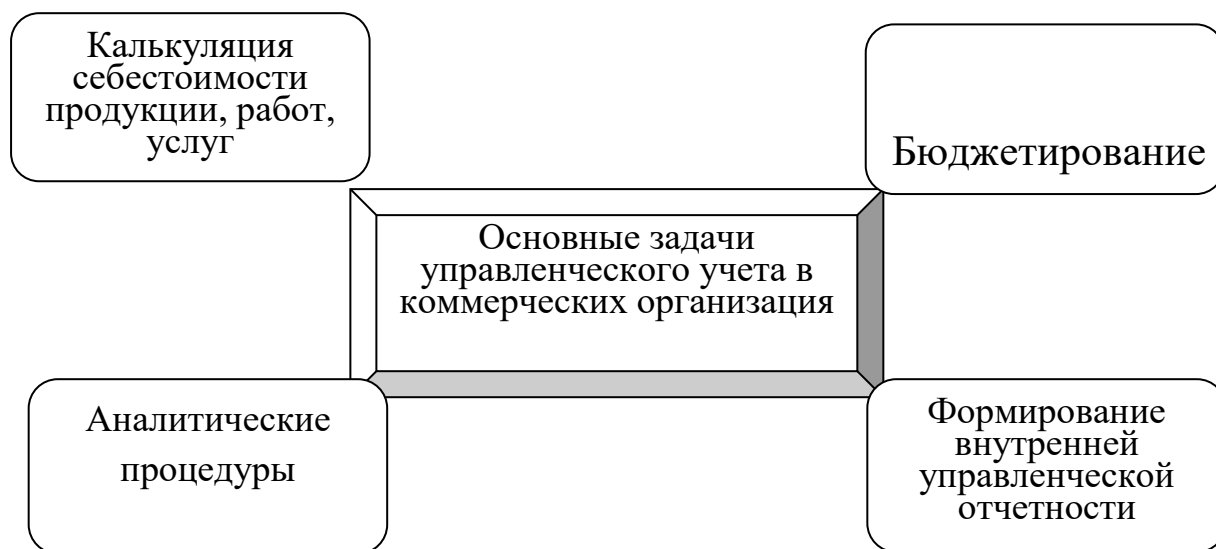


Рис. 1.1. Основные задачи управленческого учета в коммерческих организациях

Постановка управленческого учета в коммерческих организациях объективно необходимый вид управленческой деятельности, выражающий направления осуществления воздействия на учет как на объект управления через упорядочение элементов учета, связей между ними и интегрированного использования его инструментов (контроля, бюджетирования, анализа, оценки). При постановке бухгалтерского управленческого учета в

коммерческих организациях большое значение имеет правильное установление последовательности включения в данный процесс взаимосвязанных этапов системы управленческого учета (наблюдения, измерения, регистрации фактов хозяйственной жизни, систематизации, группировки, разработки и принятия управленческих решений и др.). При этом важно опираться на организационные принципы учета, а также на законодательные, нормативные акты и методические материалы.

По мнению Жукова И.А., необходимо учитывать или установить наиболее рациональные взаимоотношения всех структурных и функциональных подразделений с аппаратом управления, определить необходимый объем и характер информации для внутреннего управления и внутренних пользователей, а также разработать план (проект) или стандарт организации управленческого учета [45].

Стоит отметить, что организация управленческого учета в коммерческих организациях как целенаправленный специфический вид деятельности бухгалтерской службы, состоящая из совокупности конкретных видов труда, объективно необходима прежде всего для полноценного и надлежащего ведения управленческого учета хозяйственных процессов, в том числе учета затрат, выпуска продукции и результатов производства [64].

Методической основой организации управленческого учета в коммерческих предприятиях является диалектический метод познания. В соответствии с этим методом организация управленческого учета означает выбор методических аспектов, способов рационального построения структуры, методики и практики ведения учета не изолированно, а в тесной связи с другими организованными системами и элементами хозяйственного механизма экономического субъекта. При разработке организационно-методических и других аспектов бухгалтерского управленческого учета следует обращать внимание на состояние внутренней и внешней среды коммерческой организации. Для эффективного функционирования процесса управленческого

учета в системе управления коммерческой организации необходимо соблюдать принципы, которые представлены на рисунке 1.2

Организационно-методологическая модель управленческого учета. включает три составляющие — методологическую, организационную и техническую.

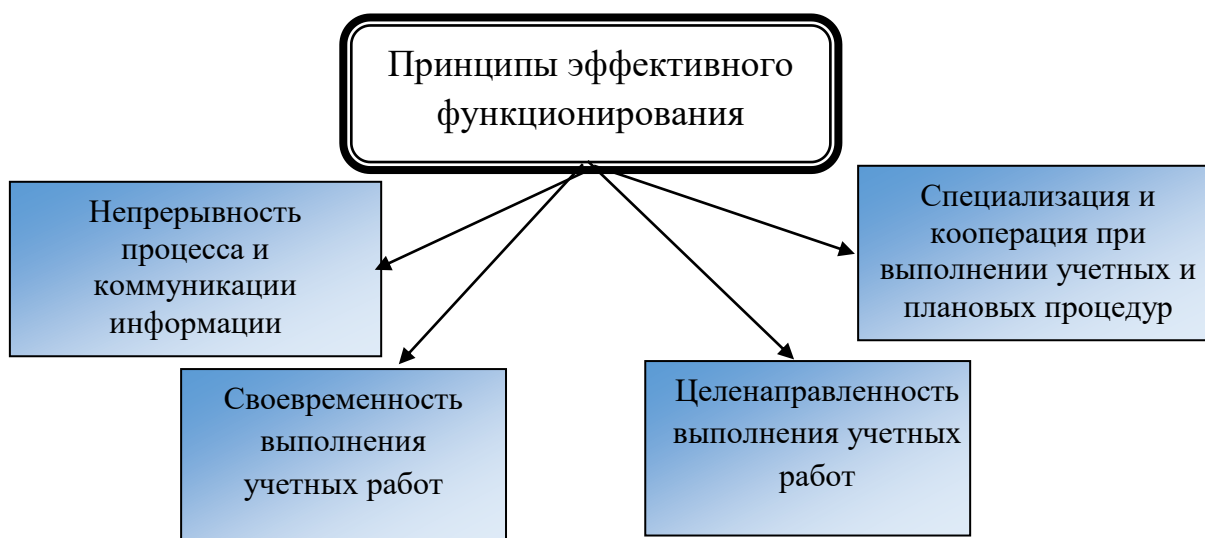


Рис.1.2. Принципы эффективного функционирования процесса управленческого учета

Среди мероприятий по формированию организационно-методологической модели можно выделить:

- формирование системы показателей для управления предприятием;
- переход к финансовой структуре предприятия и выделение центров финансового учета (ответности);
- разработку учетной политики управленческого учета;
- формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета;
- выделение объектов калькулирования, выбор варианта калькулирования;
- разработку базовых форм управленческой отчетности и выбор программы для автоматизации управленческого учета.

Таким образом, проблема постановки и функционирования управленческого учета в коммерческих организациях является сложным и трудоемким процессом, требующим обоснования и дальнейшего совершенствования его методического обеспечения с учетом современных экономических условий.

На современном этапе развития экономики планирование деятельности предприятия является острой необходимостью, которая обусловлена тем, что деятельность любого предприятия нацелена на получение и максимизации прибыли, а так как прибыль зависит от величины доходов и затрат, то основным направлением деятельности в целях обеспечения получения прибыли будет являться эффективное управление ими.

Эффективное управление базируется на достоверности информации, своевременности ее получения и полноте представления. Данные характеристики в полной мере реализуются в системе управленческого учета.

Реализация системы управленческого учета способствует успешной деятельности предприятий, позволяет руководству предприятия оперативно получать необходимую учетную и аналитическую информацию, обеспечивает организацию конкурентными преимуществами посредством управления затратами, коммерческой деятельностью и организации общего управления, структурирует разные виды и направления деятельности предприятия, обеспечивает оценку вклада в итоговый результат различных структурных подразделений. На основании данных управленческого учета, руководство предприятия может выстраивать стратегическую политику в области производственной деятельности, продаж и выхода предприятия на более качественный уровень оказания услуг в долгосрочной перспективе, о чем свидетельствуют и результаты исследования, которое было проведено сотрудниками Манчестерского Университета при поддержке CIMA (The Chartered Institute of Management Accounts - Институт профессиональных бухгалтеров по управленческому учету), где были представлены наиболее важные цели управленческого учета, перспектив их изменения, технологий,

применяемых специалистами по управленческому учету, и дана оценка их значимости (таблица 1.3.).

Таблица 1.1

Технологические составляющие управленческого учета

№ п/п	Наименование	Значимость
1	Технологии	
1.1	Бюджеты	76%
1.2	Стратегический управленческий учет	65%
1.3	Анализ отклонений	62%
1.4	Непрерывное прогнозирование	59%
1.5	Расчет добавленной стоимости	39%
1.6	Учет затрат по видам деятельности	9%
1.7	Комплексное управление качеством	33%
1.8	Система сбалансированных показателей	31%
1.9	Метод стандарт-костинг	26%
1.10	Экономическая добавленная стоимость	24%
2	Цели	
2.1	Оценка эффективности деятельности организации	58%
2.2	Контроль затрат и финансовый контроль	40%
2.3	Интерпретация и представление результатов деятельности управленческого учета	35%
2.4	Максимизация прибыли	35%
2.5	Планирование / управление бюджетом	33%
2.6	Стратегическое планирование и принятие управленческих решений	32%
2.7	Внедрение бизнес-стратегий	29%
2.8	Генерирование и создание стоимости	25%
2.9	Внедрение и разработка новых информационных систем	25%
2.10	Интерпретация информации об операционной деятельности	23%

Областями учета в финансово-хозяйственной деятельности предприятия, которым уделяется наибольшее внимание при организации управленческого учета, являются:

- затраты предприятия в разрезе подразделений и в целом по предприятию, при этом затраты предприятия рассматриваются не только с точки зрения полноты и достоверности, сколько с возможности оптимизации этих затрат и предотвращения понесения неоправданных затрат, а также более полного контроля за использованием ресурсов;

- результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- ценообразование товаров и услуг;
- прогнозирование доходов и расходов, а также поступлений и расходований денежных средств;
- формирование внутренней аналитической информации.

При этом основными задачами управленческого учета являются:

- анализ состояния материальных, трудовых и финансовых ресурсов и отчетность по ним;
- анализ затрат и доходов и отклонений по ним от установленных планов и норм;
- расчет показателей фактической себестоимости работ и услуг, а также выявление отклонений от нормативных и плановых значений;
- расчет финансовых результатов деятельности предприятия, а также отдельных подразделений;
- контроль и анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений;
- планирование финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- представление информации о воздействии ожидаемых в будущем событий, основанной на анализе прошедших событий;
- представление управленческой отчетности для принятия необходимых управленческих решений в будущем.

Таким образом, достоверно выстроенная система управленческого учета позволит выявить в деятельности предприятия рисковые зоны менеджмента, производства и продаж, а также убыточные и малоэффективные виды деятельности. Система управленческого учета в своей основе видит не только формирование конечного результата деятельности предприятия в виде себестоимости, объемов продаж, выручки и прибыли, но в большей степени ориентирована непосредственно на производственный процесс.

Производной системы управленческого учета является система бюджетирования. Бюджетирование - это производственно - финансовое

планирование деятельности предприятия путем составления общего бюджета предприятия, а также бюджетов отдельных подразделений (центров финансовой ответственности) с целью определения их финансовых затрат и результатов.

Построение системы бюджетирования невозможно без четкого понимания производственных процессов, их стоимостной оценки и анализа выдаваемых результатов каждой бизнес-единицей или центром финансовой ответственности, при этом под бизнес-единицей на предприятии понимается подразделение, отдел, служба на которое оказывается воздействие посредством менеджмента, а центром финансовой ответственности признается сегмент организации, по которому целесообразно агрегировать учетную информацию о деятельности данного сегмента.

Бюджетирование является одним из методов реализации основных задач управленческого учета, дополненное при этом делегированием финансовой ответственности на уровень центров финансовой ответственности и системой мотивации. Аккумулируя информацию, полученную из системы управленческого учета, в виде бюджетов, менеджеры и руководство предприятия имеют огромные информационные ресурсы, позволяющие оперативно принимать решения в условиях постоянно меняющейся экономической, законодательной, сырьевой базы. По своему существу процесс бюджетирования представляет собой итеративное согласование (балансировку) финансовых потребностей предприятия и возможностей их удовлетворения.

Иными словами, роль системы управленческого учета и бюджетирования заключается в том, чтобы таким образом представить информацию о финансовом и имущественном положении организации, чтобы пользователь данной отчетности, обладая теми или иными компетенциями, смог принимать на основе данной информации управленческие решения, касающиеся деятельности предприятия. При этом, система бюджетирования может рассматриваться как основа для построения контроллинга на предприятии, который представляет собой управленческую концепцию, которая интегрирует все сферы информационной

деятельности организации (финансы и учет, менеджмент и маркетинг) и на основе объективных данных о фактическом положении дел координирует деятельность различных служб для достижения оперативных и стратегических целей организации.

Таким образом, бюджетирование в системе управленческого учета позволяет прогнозировать будущее развитие предприятия, оценивать эффективность и контролировать выполнение планов.

1.3. Система бюджетирования и учетная модель – взаимосвязанные элементы одной системы

Бюджетирование, является технологией полного контура управления компанией, включает все функции управления:

- планирование,
- учет,
- анализ,
- контроль,
- мотивация,
- регулирование.

В качестве основных элементов системы бюджетирования следует назвать

учетную модель,
бюджетную модель,
финансовую структуру,
план-фактный анализ отклонений.

Учетная модель - это методика формирования и техника получения фактических данных для анализа и контроля исполнения бюджетов. Она модель может строиться как по принципу «двойной записи», так и без ее использования.

В первом случае учетная модель по структуре представляет собой план счетов, содержащий счета и их аналитику. При этом построение учетной модели может опираться как на национальные стандарты бухгалтерского учета (РСБУ), так и на международные (МСФО и ГААП). Во втором случае учетная модель имеет табличный вид, где отражаются статьи бюджетов.

Бюджетная модель - это аналитическая модель основного бюджета:

- перечень бюджетов и их статей,
- взаимосвязь бюджетов и их статей,
- методики расчета бюджетных показателей.

Финансовая структура - это организационная модель бюджетирования:

- выделение центров финансовой ответственности (ЦФО), Ю
- делегирование ответственности в ЦФО за формирование и исполнение бюджетов.

Поэтому принципиальными вопросами в системе бюджетирования компании является стыковка учетной и бюджетной модели, а также делегирование ответственности за формирование и исполнение бюджетных показателей в подразделения компании. В современных условиях перечисленные принципиальные вопросы ведения управленческого учета в системе бюджетирования, его функционирования и развития решаются с помощью прикладных экономических программ бухгалтерского учета, управленческого учета и бюджетирования.

Методология этих программ опирается на два основных механизма учета – план счетов и регистры управленческого учета. Оба механизма могут использоваться, как в учетной модели для фиксации фактических данных, так и в бюджетной модели для формирования плановых данных. В учетной модели используется бухгалтерский план счетов и служит для отражения финансово-хозяйственных операций по принципу «двойной записи» с временной определенностью. Счета как способы группировки финансово-хозяйственных операций (по РСБУ) можно подразделить на следующие группы:

1. Счета 1 - 9 - учет основных средств и капитальных вложений.

2. Счета 10 - 49 - учет ТМЦ (товарно-материальных ценностей).
3. Счета 50 - 59 - учет денежных средств и финансовых вложений .
4. Счета 60 - 79 - учет расчетов с контрагентами.
5. Счета 80 - 89 - учет капитала.
6. Счета 90 - 99 - учет финансового результата.

Для ведения управленческого учета в системе бюджетирования счета учета ТМЦ, денежных средств и финансовых вложений, расчетов с контрагентами должны иметь субсчета и субконто. Например, счет 10, субсчет 10.1, субконто 1 материалы, субконто 2 места хранения, субконто 3. Следовательно, такая структура плана счетов позволяет вести управленческий учет в разрезе статей бюджета и ЦФО.

Управленческий план счетов обеспечивает сбор и накопление плановых и фактических данных в разрезе статей бюджетов и ЦФО. Данный механизм входит в состав специализированных программ бюджетирования, а систем автоматизированного управления компанией. Регистры управленческого учета это, по сути, многомерные таблицы, которые могут использоваться в учетной и бюджетной модели системы бюджетирования. Они имеют следующую структуру:

- 1) измерения (направление и уровень детализации показателя)
- 2) ресурсы (значение показателя).

Например, структура регистра «Производственные затраты», являющегося аналогом счета 20, имеет следующий вид:

- 1) измерения – Продукция, Подразделение, Заказ, Вид затрат, Затрата, Владелец, Статус затрат
- 2) ресурсы – количество, сумма.

Регистры управленческого учета могут быть оборотными и остаточными. На оборотных регистрах финансово-хозяйственные операции накапливаются (например, «Выпуск продукции»). На остаточных регистрах фиксируется их движение (приход и расход). Поэтому ведение управленческого учета с помощью регистров также позволяет получать фактические данные в разрезе

статей бюджетов и ЦФО компании. Более того, данный механизм позволяет формировать плановые данные, т.е. разрабатывать основной бюджет компании.

Ведение управленческого учета в системе бюджетирования должно быть подкреплено организационной составляющей в виде делегирования полномочий ЦФО за формирование бюджетов и их выполнение. Принято выделять четыре типа ЦФО – доходов, затрат, прибыли и инвестиций. Наиболее сложный и тонкий вопрос в делегировании полномочий ЦФО в системе бюджетирования это определение контролируемых и неконтролируемых статей бюджетов данным ЦФО.

Бланк И.А. отмечает, что квинтэссенция бюджетного управления это сопоставление плановых и фактических данных для выявления отклонений. План-фактный анализ может осуществляться как на этапе формирования бюджета, так и в процессе его выполнения. Выявленные отклонения позволяет принимать решения по корректировке выполнения финансово-хозяйственных операций, либо по корректировке бюджетов. Поэтому план-фактный анализ должен проводиться корректно и оперативно. Корректность и оперативность план-фактного анализа в системе бюджетирования в значительной степени зависит от ведения управленческого учета в компании. В случае правильной стыковки учетной и бюджетной модели, а также адекватного распределения полномочий по ЦФО план-фактный анализ проводится качественно и своевременно. В противном случае, система бюджетирования работает вхолостую, не принося экономического и управленческого эффекта компании[29].

Таким образом, управленческий учет в системе бюджетирования имеют четко выраженные взаимосвязи. Правильная постановка и организация управленческого учета определяет действенность системы бюджетного управления компанией. Управленческий учет является одним из видов учета и специализируется на подготовке информации для внутренних пользователей компании, менеджеров. Менеджмент компании может использовать разнообразный арсенал методов и систем управления. Одной из таких систем

является бюджетирование, которое хорошо проработано теоретически и имеет богатую практику в отечественных и зарубежных компаниях. Управленческий учет в системе бюджетирования занимает центральное место, поскольку обеспечивает формирование и контроль исполнения бюджетов, а также план-факторный анализ отклонений. Основными механизмами ведения управленческого учета в системе бюджетирования являются план счетов и регистры управленческого учета.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

ГУП «БЕЛВОДОКАНАЛ»

2.1. Организационная характеристика ГУП «Белводоканал»

Объектом исследования данной работы является государственное унитарное предприятие «Белгородский водоканал», которое было зарегистрировано 20 мая 1992 г.

Целями создания и предметом деятельности предприятия являются формирование единой структуры управления коммунальными ресурсами для решения социальных задач в сфере водоснабжения, водоотведения и очистки стоков на территории Белгородской области, получение прибыли и обеспечение производственного и социального развития предприятия.

Предприятие реализует свою деятельность в сфере жилищно-коммунального хозяйства и является монополистом, имеет статус ресурсоснабжающей организации.

Основным видом деятельности ГУП «Белводоканал», в соответствии с законодательством Российской Федерации, является оказание услуг холодного водоснабжения и водоотведения, водоотведения (очистки сточных вод) на территории г. Белгорода и Белгородского района, также предприятие оказывает прочие услуги физическим и юридическим лицам в части врезок в центральную систему водоснабжения и центральную систему водоотведения, вывоз жидких бытовых отходов, лабораторные исследования качества питьевой воды и сточных вод, установку приборов учета, изготовление проектов и другое.

В сфере строительства предприятие может осуществлять следующие виды работ: разборка и снос зданий, производство земляных работ, расчистка строительных участков, производство земляных и общестроительных работ, строительство зданий и сооружений, производство общестроительных работ по

прокладке магистральных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи, все виды отделочных работ.

Хозяйствующий субъект также вправе осуществлять виды деятельности:

- эксплуатационная деятельность (проведение аудита предприятий водопроводно-канализационного хозяйства Белгородской области на предмет эффективности хозяйственной деятельности, разработку производственных программ для утверждения тарифов на водоснабжение и водоотведение, эксплуатацию сооружений очистки воды, стоков и утилизацию осадков, разработку и внедрение технологических регламентов по эксплуатации, лабораторный контроль качества технологических процессов);

- инвестиционная деятельность (разработка инвестиционных программ, инвестиционных надбавок к тарифам для их утверждения в соответствующем субъекте муниципального образования, выполнение функций заказчика при выполнении инвестиционной программы, выполнение конкурсных процедур по привлечению подрядных организаций для выполнения инвестиционной программы мониторинг выполнения инвестиционных программ).

Предприятие по форме собственности является государственным унитарным предприятием, которым признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником, таким образом, имущество предприятия находится в государственной собственности Белгородской области, принадлежит предприятию на праве хозяйственного ведения и отражается на его самостоятельном балансе.

Продукция и доходы от использования имущества, находящегося в хозяйственном ведении предприятия, а также имущества, приобретенного им по договору или иным основаниям, являются государственной собственностью Белгородской области и поступают в хозяйственное ведение предприятия.

Источниками формирования имущества предприятия являются:

1) имущество, закрепленное за предприятием на праве хозяйственного ведения Департаментом имущественных и земельных отношений Белгородской области;

2) доходы предприятия от его деятельности;

3) иные источники, не противоречащие законодательству Российской Федерации.

Организационную структуру исследуемого предприятия можно охарактеризовать как линейно - функциональную, где во главе предприятия стоит генеральный директор, в подчинении у которого находятся директора по направлениям, которые взаимодействуя с начальниками, подведомственных подразделений, которые, в свою очередь, организуют работы своих подразделений, путем постановки целей и задач, а также их координации и контроля, выстраивают четкую систему управления и взаимодействия между собой (Приложение 3).

Основные задачи, которые стоят перед подразделениями исследуемого предприятия, заключаются в строгом соблюдении трудовой дисциплины, решении производственных вопросов в части компетенции подразделений, обеспечение непрерывной работы подразделений, а также всего производственного процесса в целом.

Взаимодействуя между собой, подразделения организации, объединяя усилия, способствуют достижению поставленных задач, способствуя тем самым развитию предприятия, а также повышению качества оказываемых услуг.

Оценить деятельность рассматриваемого предприятия можно при помощи данных, представленных в финансовой отчетности за 2015-2017 гг. (Приложение 1-3), которые были аккумулированы в таблице 2.1.

На основании представленных данных можно сказать, что в 2017 году предприятие показало лучший результат деятельности, чем в 2015 и 2016 годах, об этом свидетельствуют показатели чистой прибыли и рентабельности деятельности.

Таблица 2.1.

**Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ГУП «Белводоканал» за 2015-2017 гг.**

п/п	Показатели	Ед. изм.	Годы			Отклонение			
			2015	2016	2017	Абсолютное, (+/-)		Относительное, (%)	
						2016 к 2015	2017 к 2016	2016 к 2015	2017 к 2016
1	Выручка	тыс. руб.	1138784	1193085	1352676	54 301	159 591	104,7	113,3
1.1.	в действующих ценах	тыс. руб.	1138784	1193085	1352676	54 301	159 591	104,7	113,3
1.2.	в сопоставимых ценах	тыс. руб.	1138784	1141708	1332686	2 924	139 601	100,2	111,7
2	Среднесписочная численность работников	чел.	1 603	1 600	1 588	-3	-12	99,8	99,2
3	Среднегодовая стоимость основных средств	тыс. руб.	1 634 665	1 951 210	2 128 627	316 545	177 417	119,3	109,0
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности	тыс. руб.	91 332	112 557	132 647	21 225	20 090	123,2	117,8
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности	тыс. руб.	156 082	160 029	173 836	3 947	13 807	102,5	108,6
6	Себестоимость продаж	тыс. руб.	1 117 193	1 168 510	1 279 498	51 317	110 988	104,5	109,5
6.1.	в действующих ценах	тыс. руб.	1 117 193	1 168 510	1 279 498	51 317	110 988	104,5	109,5
6.2.	в сопоставимых ценах	тыс. руб.	1 117 193	1 118 191	1 218 570	998	50 060	100,0	104,2
7	Прибыль(убыток) от продаж	тыс. руб.	21 591	24 575	73 178	2 984	48 603	113,8	297,7
8	Чистая прибыль/убыток	тыс. руб.	1 033	143	35 288	-890	35 145	13,8	
9	Производительность труда (стр.1/стр.2)	тыс. руб./чел.	710,41	745,68	851,81	35,2	106,1	104,9	114,2
10	Фондоотдача (стр.1/стр.3)	руб.	0,70	0,61	0,64	-0,09	0,03	87,1	104,9
11	Фондоёмкость (стр.3/стр.1)	руб.	1,44	1,64	1,57	0,20	-0,07	113,8	95,7
12	Уровень рентабельности (стр. 9/стр.7)	%	0,09	0,01	2,76	-0,08	2,75		
13	Рентабельность продаж (стр.9/стр.1)	%	0,09	0,01	2,61	-0,08	2,60		

Выручка в 2016 году выросла на 4,7 %, а в 2017 году рост данного показателя составил 13,3 %. Сравнивая данный показатель с себестоимостью продаж, можно увидеть, что данный показатель также имеет тенденцию роста на 4,5 % в 2016 году и 9,5 %. Однако если рассматривать показатели выручки и себестоимости в сопоставимых ценах, то можно сказать, что в 2016 году рост выручки был незначительным, также как и показатель себестоимости, а в 2017 году данные показатели составили 111,7 % и 104,2 %, соответственно. На основании вышеизложенного можно сказать, что рост выручки в 2016 году связан с ростом тарифа на оказываемые услуги, а в 2017 году рост тарифа был значительнее, чем в 2016 году.

В 2017 году среднесписочная численность персонала предприятия составила 1 588 человек, что на 12 человек меньше, чем в 2016 году. Это связано с тем, что на 9 канализационных насосных станциях были реализованы мероприятия по автоматизации производственных процессов.

Среднегодовая стоимость основных средств имеет тенденцию роста, в связи с приобретением, строительством объектов основных средств и принятием на баланс объектов ВКХ в хозяйственное ведение, передаваемых Департаментом имущественных и земельных отношений. При этом показатель фондоотдачи в 2015 году был наилучшим и составил 0,7 руб. на каждый рубль, приходящийся на основные средства, в 2016 году увеличивается среднегодовая стоимость основных средств и предприятие получает минимальную прибыль, и как следствие, показатель фондоотдачи снижается до уровня 0,61 руб., в 2017 году данный показатель составил 0,64 руб.

Показатель фондоемкости показывает какая сумма основных средств приходится на рубль получаемой выручки. Характеристика данного показателя такова, что чем меньшее значение он имеет, тем лучше используются основные средства на предприятии. Наименьший показатель фондоемкости был в 2015 году и составил 1,44 руб. Однако рассмотрение в динамике показателей фондоотдачи и фондоемкости за 2015-2017 гг. позволяет сказать, что

производственные мощности используются нерационально, они недозагружены, так как фондоемкость возрастает, а фондоотдача снизилась.

Анализируя показатели дебиторской и кредиторской задолженностей можно сказать, что рост дебиторской задолженности опережает темпы роста кредиторской задолженности, в 2016 году рост дебиторской задолженности был значительно больше, чем рост кредиторской задолженности. Просроченной кредиторской задолженности предприятие не имеет.

Увеличение дебиторской задолженности в 2016 году составило 21 225 тыс. руб., а в 2017 году 20090 тыс. руб., при условии, что в структуре дебиторской задолженности 65 % это задолженность населения за поставленный ресурс, а рост дебиторской задолженности свидетельствует о том, что население несвоевременно рассчитывается с предприятием по оказанным услугам, тем самым отвлекая из оборота значительные денежные средства, предприятие вынуждено наращивать объемы кредиторской задолженности, о чем и свидетельствует рост показателя кредиторской задолженности в 2017 году. Уровень рентабельности показывает, сколько рублей чистой прибыли приходится на 1 рубль понесенных затрат. Анализируя уровень рентабельности и рентабельность продаж, можно также сказать, что данные показатели в 2016 году имели тенденцию к снижению, из-за снижения показателя чистой прибыли. Однако в 2017 году данные показатели имели наибольшее значение, о чем свидетельствует наибольшая величина полученной чистой прибыли. В целом, ГУП «Белводоканал» за рассматриваемый период имеет хорошие показатели, но экономические проблемы в стране все же сказались на доходах населения, как следствие рост дебиторской задолженности и отвлечение денежных средств из оборота предприятия.

2.2. Оценка финансового состояния как составляющая характеристики хозяйствующего субъекта

На любом этапе развития предприятия важна оценка его деятельности, а оценка финансового состояния является одним из главных направлений деятельности руководства предприятия. На сегодняшний день финансовое состояние предприятия отражает конечные результаты его деятельности. Именно результаты деятельности, в виде прибыли, структуры капитала, структуры активов интересуют руководство предприятия, его поставщиков и заказчиков, т.е. контрагентов, налоговые органы, кредитные организации, которые выступают в роли субъектов финансово-хозяйственных отношений в деятельности предприятия.

Финансовое состояние предприятия - это совокупность показателей, отражающих его способность погасить взятые на себя долговые обязательства. Финансовая деятельность охватывает процессы формирования, движения и обеспечения сохранности имущества предприятия, контроля за его использованием. Финансовое состояние может быть устойчивым, неустойчивым и кризисным. Способность предприятия своевременно производить платежи, финансировать свою деятельность на расширенной основе свидетельствует о его хорошем финансовом состоянии. Устойчивое финансовое состояние в свою очередь оказывает положительное влияние на выполнение производственных планов и обеспечение нужд производства необходимыми ресурсами. Обратной стороной финансового состояния является взаимозависимость таких компонентов как производственные планы и их выполнение, снижение себестоимости оказываемых услуг и работ, увеличение прибыли, эффективности производственного процесса, а также факторов, действующих в сбытовой и финансовой сферах деятельности предприятия, улучшение взаимосвязей с поставщиками и подрядчиками, совершенствование процессов расчетных операций и реализации товаров и услуг.

Анализ финансового состояния является одним из эффективных способов

оценки текущего положения, который отражает состояние финансово-хозяйственной ситуации и позволяет выявить наиболее сложные проблемы управления имеющимися ресурсами и таким образом в перспективе минимизировать усилия по приведению в соответствие целей и ресурсов предприятия с потребностями и возможностями сложившегося рынка. Для этого необходимо получение на постоянной основе соответствующей управленческой информации о текущем финансовом состоянии предприятия по соответствующим вопросам, которая является результатом отбора, оценки, анализа и интерпретации финансовой отчетности.

Получение данных о финансовом состоянии предприятия через расчет системы коэффициентов, позволит дать реальную оценку платежеспособности предприятия, а также оценить величину активов сформированных за счет собственного капитала (Приложение 1-3).

Таблица 2.2.

Показатели финансового состояния ГУП «Белводоканал» за 2015-2017 гг.

п/п	Показатели	Нормативное значение	Годы			Отклонение, (+,-)	
			2015	2016	2017	2016 к 2015	2017 к 2016
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Собственный капитал, тыс. руб.		1 897 315	2 256 548	2 352 731	359 233	96 183
2	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.		10 595	13 417	14 808	2 822	1 391
3	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.		165 966	158 016	205 467	-7 950	47 451
4	Внеоборотные активы, тыс. руб.		1 814 090	2 140 874	2 165 986	326 784	25 112
5	Оборотные активы, тыс. руб.		259 786	287 108	393 101	27 322	105 993
6	Валюта баланса, тыс. руб.		2 073 876	2 427 982	2 559 088	354 106	131 106
7	Запасы, тыс. руб.		68 806	55 146	80 853	-13 660	25 707
8	Финансовые вложения (за искл. ден. эквивалентов), тыс. руб.		80 078	105 594	152 078	25 516	46 484

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
9	Денежные средства и денежные эквиваленты, тыс. руб.		2 186	6 317	11 025	4 131	4 708
10	Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,90	0,90	0,92	0,00	0,02
11	Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,92	0,93	0,93	0,01	0,00
12	Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	10,75	13,16	10,68	2,41	-2,48
13	Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала	$< 1,0$	0,05	0,04	0,04	-0,01	0,00
14	Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,14	0,13	0,17	-0,01	0,04
15	Индекс постоянного актива	-	0,87	0,88	0,85	0,01	-0,03
16	Коэффициент текущей платежеспособности	$\min 1, \geq 2$	0,01	0,01	0,01	0,00	0,00
17	Коэффициент быстрой платежеспособности	от 1,5 до 2,5	1,57	1,82	1,91	0,25	0,09
18	Коэффициент абсолютной платежеспособности	$\geq 0,2$	1,15	1,47	1,52	0,32	0,05

На основании представленной таблицы, можно сказать, что оценка финансового состояния главным образом, соотносится с источниками формирования капитала предприятия: собственными и заемными средствами и активами, сформированными за счет этих источников.

К собственным источникам финансирования относятся вклады учредителей в уставный капитал в денежной или материально-вещественной форме, нераспределенная прибыль за предыдущие периоды деятельности и прочие виды капитала (добавочный, резервный).

К заемному капиталу относятся долгосрочные и краткосрочные обязательства, в том числе заемные средства, отложенные налоговые обязательства, кредиторская задолженность и прочее.

Активы представлены разделами внеоборотных и оборотных активов,

которые характеризуют имущественное состояние предприятия и деловую активность. Важное значение при анализе финансового носит показатель наличия денежных средств и денежных эквивалентов и финансовых вложений, как показатель наиболее ликвидных активов, которыми в кратчайшие сроки можно погасить свои обязательства перед кредиторами.

По данным таблицы можно сказать, что коэффициент финансовой независимости имеет высокое и стабильное значение за анализируемый период, а это означает что предприятие финансово независимо от внешних источников финансирования.

Оценивая величину имущества сформированного за счет перманентного капитала, можно увидеть, что данный показатель также достаточно высок. Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала показывает, сколько заемного капитала приходится на 1 руб. вложенных в имущество источников собственного капитала. Величина данного коэффициента имела тенденцию к снижению, что говорит о том, на каждый рубль собственного капитала приходится 0,04 руб. заемных средств.

При помощи индекса постоянного актива можно оценить величину внеоборотных активов в собственных средствах организации. Данный показатель имеет также достаточно высокое значение, это обусловлено техническим процессом, при этом значение данного показателя меняется в связи с изменением величины внеоборотных активов.

Коэффициент текущей ликвидности показывает способность предприятия погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт только оборотных активов. Чем больше значение коэффициента, тем лучше платежеспособность предприятия. Этот показатель учитывает, что не все активы можно продать в срочном порядке. Коэффициент быстрой ликвидности - показатель характеризующий платежеспособность предприятия в среднесрочном периоде. Данный показатель показывает, сможет ли предприятие погасить свои краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных активов: денежные средства, краткосрочная дебиторская задолженность краткосрочные

финансовые вложения. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая доля краткосрочных долговых обязательств будет покрыта за счет денежных средств и их эквивалентов в виде рыночных ценных бумаг и депозитов, т.е. абсолютно ликвидными активами.

Оценивая вышеперечисленные показатели платежеспособности, можно сказать, что предприятие является платежеспособным в разные временные интервалы (краткосрочные, среднесрочные, срочные), о чем свидетельствует положительная динамика роста этих показателей в 2016-2017 гг.

На основании представленных расчетных коэффициентов, можно сказать, что финансовое положение предприятия стабильно, рост показателей платежеспособности в целом свидетельствует о том, что руководство предприятия заинтересовано и стремится к погашению взятых на себя обязательств перед поставщиками, персоналом, бюджетом и внебюджетными фондами. Несмотря на то, что наблюдается динамика роста краткосрочных и долгосрочных обязательств, коэффициент финансовой независимости за рассматриваемый период остается неизменным и составляет 0,9, в виду того что увеличивается и собственный капитал.

2.3. Особенности организации бухгалтерского учета в ГУП «Белводоканал»

Бухгалтерский учет на ГУП «Белводоканал» осуществляет отдел бухгалтерского учета и отчетности, возглавляемый главным бухгалтером. На предприятии используется автоматизированная форма ведения бухгалтерского учета на базе программы «1С: Управление производственным предприятием», где осуществляется бухгалтерский и налоговый учет всех фактов хозяйственной деятельности.

Организация ведет учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в суммах, выраженных в рублях и копейках, в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета,

разработанным организацией на основании Приказа Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского и налогового учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, а также расчеты бухгалтерии.

Предприятие ведет бухгалтерский учет с использованием следующих форм первичной учетной документации:

- унифицированные формы первичных и отчетных документов;
- унифицированные формы с дополнительными реквизитами и разработанные самостоятельно;
- бланки форм строгой отчетности.

В целях своевременного отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете установлены сроки предоставления в отдел бухгалтерского учета и отчетности документов согласно графику документооборота, но не позднее 15 числа, месяца следующего за отчетным.

Отчетным периодом на предприятии для подготовки годовой финансовой отчетности является календарный год с 01 января по 31 декабря финансового года включительно. Однако ввиду организационно-правовой формы, рассматриваемое предприятие является государственным унитарным предприятием, ежемесячно на счетах бухгалтерского учета происходит закрытие отчетного периода (месяц), с целью определения и выявления финансового результата, а по истечении отчетного квартала, предприятие предоставляет в администрацию Белгородской области отчет о деятельности предприятия за истекший квартал. Таким образом, руководство предприятия ежемесячно получает необходимую информацию об имущественном и финансовом положении предприятия.

Главный бухгалтер подписывает совместно с руководителем предприятия документы, служащие основанием для приемки и выдачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также документы, связанные с расчетными, и денежными обязательствами, при этом право первой подписи

принадлежит генеральному директору, а право второй подписи главному бухгалтеру предприятия.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с действующим законодательством. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется как в натуральных, так и стоимостных показателях.

Отдел бухгалтерского учета и отчетности предприятия, взаимодействуя со всеми подразделениями организации, руководствуясь учетной политикой, обеспечивает обработку документов, рациональное ведение бухгалтерских записей в учетных регистрах и на их основе составление отчетности.

Все сотрудники отдела бухгалтерского учета и отчетности выполняют свои обязанности в соответствии с должностными инструкциями, разработанными и действующими в ГУП «Белводоканал».

Весь учетный процесс в организации регламентирован учетной политикой, которая отражает способ ведения учета в организации, методические и организационные положения (Приложение 4).

Бухгалтерский учет основных средств в ГУП «Белводоканал» осуществляется на счете 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости, которая определяется как совокупность всех затрат, понесенных предприятием, до доведения основного средства до состояния, позволяющего использовать объект основного средства по его основному назначению.

Учет амортизационных отчислений осуществляется на счете 02 «Амортизация основных средств» линейным способом. Данный способ предусматривает списание стоимости основных средств ежемесячно равными долями в период равный сроку полезного использования объекта основного средства.

В ГУП «Белводоканал» учет материалов ведется на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости. Поступление материалов, в бухгалтерском учете отражается на основании товарной накладной (Приложение 5) и счета- фактуры (Приложение 6). Списание материалов в

производство, согласно положению учетной политики, осуществляется по средней себестоимости.

В ГУП «Белводоканал» учет затрат ведется с использованием калькуляционных затратных счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные расходы», счет 25 «Общепроизводственные расходы» не используется.

Затраты, связанные с организацией основного производства (затраты на материалы, заработную плату и отчислений, прочие затраты производственных подразделений: участок по эксплуатации водопроводных сетей, канализационных сетей, подкачивающих насосных станций) отражаются в корреспонденции по кредиту счетов в дебет счета 20 «Основное производство». Общепроизводственные и цеховые расходы учитываются на счете 23 «Вспомогательные производства», а расходы, связанные с содержанием административно-управленческого персонала на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Ежемесячно в результате закрытия отчетного периода в автоматизированной системе бухгалтерского учета определяется фактическая себестоимость оказываемых услуг. Счета 23 и 26 закрываются в дебет счета 20 «Основное производство» тем самым, формируется полная себестоимость оказываемых услуг.

Так как предприятие оказывает услуги водоснабжения и водоотведения населению города Белгорода и Белгородского района, на предприятии действует автоматизированная форма учета абонентов на базе 1С: «Управление производственным предприятием». Данная программа интегрирована в 1 С: «Управление производственным предприятием» тем самым формируется аналитическая база по расчетам с покупателями и заказчиками, учет которых осуществляется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Дебетовое сальдо по данному счету показывает величину задолженности по каждому покупателю и заказчику. Учет абонентов ведется в разрезе каждого покупателя и заказчика, с присвоением лицевых

счетов, открытие которых осуществляется на основании представляемых юридически значимых документов (паспорт, выписка из ЕГРН и т.д.).

Учет денежных средств наличных, безналичных, денежных средств, находящихся на специальных счетах в банке, осуществляется с применением бухгалтерских счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 55 «Специальные счета в банках». Дебетовое сальдо по данным счетам показывает фактическое наличие денежных средств в распоряжении предприятия.

Бухгалтерский учет капитала и резервов осуществляется с использованием счетов учета 80 «Уставный капитал», 83 «Добавочный капитал», 82 «Резервный капитал». Уставный капитал предприятия сформирован посредством внесения имущества и денежных средств Белгородской областью, в лице Департамента имущественных и земельных отношений.

Добавочный капитал это сумма дооценки внеоборотных активов, средства ассигнований из бюджета, направленные на пополнение оборотных активов, а также другие поступления в собственный капитал предприятия.

Резервный капитал создается в соответствии с законодательством и учредительными документами за счет отчислений от прибыли для покрытия в будущем непредвиденных убытков. Величина резервного капитала в ГУП «Белводоканал» составляет 948 тыс. руб.

Учет обязательств перед поставщиками и подрядчиками организован с использованием счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» и т.д. Здесь фиксируются операции по поступлению от поставщиков товаров, работ, услуг, суммы выделенного НДС, если данные организации работают с НДС. Применение счета 60 предполагает отражение на нем авансов по ближайшим приходам товара, а также осуществление платежей за уже поступившие материальные ценности или оказанные услуги, выполненные работы. Аналитический учет ведется по каждому поставщику в разрезе договоров.

Учет заработной платы в ГУП «Белводоканал» осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту данного счета

отражается начисление заработной платы в корреспонденции с дебетом затратных счетов 20,23,26. На счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» отражен учет социальных отчислений на заработную плату работников. Совокупный размер социальных отчислений в ГУП «Белводоканал» составляет 30,2 %

Завершающим этапом учетного процесса является предоставление бухгалтерской (финансовой отчетности).

При составлении отчетности существенным является показатель точности и достоверности, представляемой информации. Существенным признается показатель, если его нераскрытие или недостоверное раскрытие, может повлиять на принимаемое решение пользователей отчетности. Уровень существенности ошибки или искажения показателя в бухгалтерской отчетности признается в размере 5 %.

Основными отчетными формами, представляемыми ГУП «Белводоканал», являются бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении капитала, отчет о движении денежных средств, расшифровки статей баланса и отчет о целевом использовании.

Бухгалтерский баланс как форма отчетности характеризует имущественное положение предприятия на отчетную дату, отчет о финансовых результатах представляет информацию о величине финансового результата за отчетный период, отчет об изменении капитала показывает движение уставного, резервного, добавочного капиталов, а также информацию об изменениях величины нераспределённой прибыли (непокрытого убытка). Отчет о движении денежных средств представляет информацию об источниках денежных средств и их использовании, прямо или косвенно отражая денежные поступления предприятия с разделением по основным источникам и его денежные расходы с разделением по основным направлениям использования денежных средств в течение отчетного периода.

Данные документы в наиболее агрегированном виде представляют всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Ежемесячно

предприятие формирует промежуточную бухгалтерскую отчетность для представления в органы местного самоуправления, курирующий департамент и собственнику имущества.

3. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

3.1. Бухгалтерский управленческий учет затрат на оказание услуг

Бухгалтерский управленческий учет затрат должен обеспечить выполнение следующих условий:

- предоставление информации для оперативного контроля за использованием производственных ресурсов и сравнения с существующими нормами, нормативами и сметами;
- своевременное и правильное отражение фактических затрат производства по соответствующим статьям;
- выявление резервов снижения себестоимости оказываемых услуг.

Для отражения затрат в бухгалтерском учете ГУП «Белводоканал» используется счет 20 «Основное производство». Важным моментом при отражении затрат на счетах бухгалтерского учета является применяемый в организации метод учета затрат – попередельный, в связи с чем учет прямых затрат на предприятии организован в разрезе вида деятельности (места возникновения затрат), подразделения, которое осуществило эти затраты, и статьи затрат. К прямым расходам в деятельности ГУП «Белводоканал» можно отнести материальные затраты, затраты на реагенты и реактивы, затраты на оплату труда и социальные отчисления рабочих, амортизационные отчисления, затраты на электроэнергию и т.д., которые непосредственно списываются в дебет счета 20 «Основное производство».

При этом в системе управленческого учета затрат предусмотрено разделение затрат по видам ремонтов:

- текущий,
- капитальный,
- аварийный,

- прочих виды ремонта,
- эксплуатация.

Эта особенность связана с требованиями, предъявляемыми органом государственного регулирования при обосновании понесенных затрат.

Аналогичным образом в дебет счета 20 «Основное производство» списываются затраты на химические реагенты и реактивы по соответствующей статье затрат.

Прямыми затратами являются затраты, которые можно определенно точно отнести на конкретный вид деятельности, и которые будут формировать производственную себестоимость оказываемых услуг.

Материалы списываются в производство по методу средней себестоимости, что представлено в таблице 3.1

Таблица 3.1

Расчет стоимости списываемой в производство трубы Д-108*4 ГОСТ 10705-80 по методу средней себестоимости в 2017 году

Движение материалов	Количество, тн	Цена, руб./тн	Сумма, руб.	Средняя себестоимость, руб.
Остаток на 03.07	0,15	32 966,10	4 780,08	-
списание 10.07	0,05	33 250,69	1 496,28	-
закупка 14.07	0,20	34 589,60	6 917,92	-
Остаток на 01.08	0,30	-	10 201,72	34 005,74
списание 14.08	0,26	34 005,74	8 807,49	-
закупка 21.08	0,40	34 753,20	13 901,28	-
Остаток на 01.09	0,44	-	15 295,52	34 683,71

При использовании данного метода предполагается, что себестоимость списываемых материалов определяется как средняя величина по стоимости имеющихся на начало периода материалов, а также стоимости купленных и списанных в этом периоде материалов.

Средняя стоимость единицы запасов определяется: $(4780,08 - 1496,28 + 6917,92) : (0,15 - 0,05 + 0,20) = 112,71$ руб. Средняя себестоимость пересчитывается на каждый период в случае закупки или списания материала.

Трудоемкость данного метода вычисления средней себестоимости

достаточно велика, но в связи с тем, что бухгалтерский учет автоматизирован на предприятии этот процесс не вызывает затруднений при списании материалов в производство. Важно отметить, что расходы по транспортировке и доставке материалов, оказанных сторонними организациями, включаются в фактическую стоимость материалов.

В виду того, что все затраты необходимо подтверждать на бумажном носителе в виде первичных документов, проследим процесс документооборота первичных документов по материальным затратам.

Материалы списываются в производство в соответствии с первичными документами, которые подтверждают факт свершившегося действия. В ГУП «Белводоканал» такими документами являются требование - накладная (Приложение 7) и акты на списание материалов (Приложение 8). Затем материалы попадают в производство (ремонт сетей водоснабжения и/или водоотведения), где они используются в соответствии с их назначением, при этом материально-ответственному лицу (мастеру участка) в подотчет относится передаваемый материал в количественном и стоимостном выражении. В течение месяца материально-ответственное лицо (мастер участка) составляет материальный отчет (Приложение 9), где указаны наименование, нормы и количество списываемого материала.

Производственно-техническим управлением, ежемесячно по каждому производственному подразделению формируется отчет о выполненных работах и проставляется отметка о выполнении данных ремонтов, что служит основанием для отдела бухгалтерского учета и отчетности принять данный материальный отчет с учетом отчета по выполненным работам. Количество израсходованных в процессе выполнения ремонтных работ материалов должно соответствовать объему выполненных работ и нормам расхода материалов. Списание материалов в производство отражается с кредита счета 10 «Материалы» (Приложение 10).

Таблица 3.2.

Журнал проводок списания материалов в производство

№ п/п	Дебет	Кредит	Хозяйственная операция
1	Дт 20 «Основное производство»	Кт 10.1 «Сырье и материалы»	Отпущены основные материалы
2	Дт 20 «Основное производство»	Кт 10.3 «Топливо»	Отпущено топливо на производственные нужды
3	Дт 20 «Основное производство»	Кт 10.5. «Запчасти»	Запчасти переданы и установлены на автомобили, обслуживающие основное производство
4	Дт 20 «Основное производство»	Кт 10.9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»	Хозяйственные принадлежности переданы в эксплуатацию
5	Дт 20 «Основное производство»	Кт 10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»	Специальная одежда передана сотрудникам основного производства.

Еще одним из основных элементов прямых расходов является оплата труда производственных рабочих с соответствующими начислениями на нее. Учет расходов по оплате труда ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Управленческий учет по данному счету ведут по подразделениям и работникам организации.

Учет отработанного времени организован с использованием табеля учета использования рабочего времени, который реализован на базе 1С: УПП. Табель содержит данные о работнике, отметки о явках и неявках на работу, а также количество отработанного времени. Данный табель оформляется на основании табелей учета использования рабочего времени по подразделениям, в разрезе видов выполняемых работ, которые ведут техники производственных подразделений. Табеля сдаются в конце каждого месяца, сначала ведущему

экономисту по труду, который проверяет правильность указания кода вида номенклатурной группы, статьи затрат и кода подразделения, далее табель передается в отдел бухгалтерского учета и отчетности для начисления заработной платы.

Регистром учета расчетов по оплате труда является карточка счета 70 (Приложение 11), где показаны операции по начислению оплаты труда и прочих операций:

Произведем расчет заработной платы слесарю-ремонтнику 4 разряда участка канализационных сетей при условии, что в течение месяца продолжительность его работы составляла 8 часов в день, а также произведем начисления во внебюджетные фонды согласно установленным страховым ставкам и взносам. Для производственных рабочих на предприятии установлена тарифная система оплаты труда за 1 час и составляет 84,55 руб., соответственно расчет заработной платы будет осуществлен на основании фактически отработанного времени сотрудником(таблица 3.3).

Таблица 3.3.

Расчет оплаты труда производственного рабочего участка канализационных сетей ГУП «Белводоканал» за июль 2017 года

№ п/п	Наименование	Расчет
1	Тарифная ставка оплаты труда, руб./час	84,55
2	Размер переменной части оплаты труда	40%
3	Доплата за вредные условия труда	4%
4	Количество отработанного времени, июль 2017	168
5	Оплата труда	20 681,61

На сумму начисленной заработной платы в учете должны быть отражены суммы страховых взносов, которые организация отчисляет в государственные внебюджетные фонды, которые являются прямыми расходами организации, так как данные отчисления организация производит за счет собственных средств. Начисление страховых взносов на сумму начисленной заработной платы представлено в таблице 3.4.

Таблица 3.4.

Расчет страховых взносов на сумму начисленной заработной платы
производственного рабочего участка канализационных сетей ГУП
«Белводоканал» за июль 2017 года

№ п/п	Наименование	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Начислена заработная плата производственному рабочему	20	70	20 681,61
2	Начислена сумма страхового взноса в ФСС 2,9 %	20	69.1	599,77
3	Начислена сумма страхового взноса в ФФОМС 5,1 %	20	69.3.1	1 054,76
4	Начислена сумма страхового взноса в ФСС 9(страхование от несчастных случаев на производстве) 0,02 %	20	69.11	4,14
5	Начислена сумма страхового взноса в ПФР 22%	20	69.2	4 549,95
6	Удержан НДФЛ	70	68.1	2 688,61

Предприятие для учета амортизационных отчислений по видам объектов основных средств составляет «Ведомость начисления амортизации» (Приложение 12). Данный отчет позволяет увидеть первоначальную стоимость объектов, а также ее изменения в течение отчетного периода. Согласно положениям учетной политики в организации применяется линейный способ начисления амортизации.

Дт 20 «Основное производство» Кт 02.1 «Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01» - 45672,36 руб. – начисление амортизации по объекту «Артскважина №2 с насосной ул. Рабочая,14»

Дт 23 «Вспомогательные производства» Кт 02.1 «Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01» - 84590,16 руб. начислена амортизация по объекту «автомобиль УАЗ-390945 Грузовой» (Приложение 13).

Прочие расходы включают прочие затраты, которые были понесены предприятием при выполнении работ. Например, оказание услуг сторонней организацией по текущему ремонту подрядным способом производственного

инструмента будет отнесено на счет 20 в корреспонденции со счетом 60, так как данный инструмент используется при выполнении ремонтных работ на сетях водоснабжения или водоотведения. Однако в разрезе аналитических признаков данный вид расходов будет отнесен к прочим затратам.

Регистром учета затрат является документ «Обороты счета» по счету 20 «Основное производство» (Приложение 10). Обороты счета содержат информацию обо всех прямых расходах, которые были осуществлены за отчетный месяц, и которые будут отнесены на себестоимость оказываемых услуг. Особенностью данного регистра является то, что он дает возможность увидеть корреспонденцию счетов по статьям затрат в разрезе видов деятельности оказываемых услуг. Важно отметить, что в связи со спецификой деятельности предприятия и оказываемых услуг, предприятие на конец отчетного периода не имеет незавершенного производства.

Учет фактически произведенных расходов осуществляется в рамках отчетного периода. По окончании отчетного периода накладные расходы должны быть распределены между осуществляемыми видами деятельности, т.е. распределиться на услуги водоснабжения и водоотведения, в соответствии с выбранной базой распределения, таким образом, накладные расходы попадают в фактическую себестоимость услуг.

Такая последовательность в учете накладных расходов позволяет определить общую сумму накладных расходов фактически произведенных за отчетный период и отразить на счетах бухгалтерского учета полную себестоимость услуг.

В ГУП «Белводоканал» накладные расходы рассматриваются как затраты отчетного периода и в конце отчетного периода относятся на себестоимость оказываемых услуг. Отражение сумм накладных расходов можно увидеть в бухгалтерском регистре «Обороты счета 26 «Общехозяйственные расходы», который отражает расходы по организации производственного процесса в целом по организации (Приложение 14), при этом списание данных расходов происходит в дебет счета 20 «Основное производство».(таблица 3.5).

Таблица 3.5.

Журнал проводок по счету 26 «Общехозяйственные расходы» за 2017 год

№ п/п	Наименование хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Первичные документы
1	Начислена амортизация по объектам основных средств, относящихся к обслуживанию административно-управленческого персонала	722631,64	26 «Общехозяйственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	Ведомость по начислению амортизации и погашению стоимости, отчет по основным средствам
2	Учтены расходы по аренде административных зданий	216113,76		60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Акты приема-сдачи, счета-фактуры
3	Учтены расходы по аренде земли	179190,71		76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»	Договоры аренды земли
4	Учтены расходы на аудиторские услуги	160000,00		60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Акты приема-сдачи выполненных работ
5	Отражены затраты на услуги интернет и электронной почты	292479,68		60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Товарная накладная, счет фактура, спецификация к товарной накладной
6	Учтены расходы на канцтовары	1637661,55		10 "Материалы"	Товарная накладная, счет фактура
7	Отражены командировочные расходы	21750,00		60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Акт приема-сдачи выполненных работ, счет - фактура
8		105209,08		71 "Расчеты с подотчетными лицами"	Авансовые отчеты, проездные билеты, посадочные билеты

Положением по оплате труда и материальном стимулировании работников ГУП «Белводоканал» для сотрудников административно-управленческого персонала определена окладная форма оплаты труда.

В качестве примера рассчитаем заработную плату экономиста по планированию 1 категории за июль 2017 года (таблица 3.6).

Таблица 3.6.

Расчет заработной платы экономиста по планированию 1 категории ГУП «Белводоканал»

№ п/п	Наименование	Расчет
1	Оклад, руб./мес	14 500,00
2	Размер переменной части оплаты труда	75%
3	Доплата за высокий уровень квалификации	10%
4	Количество отработанного времени, июль 2017	168
5	Оплата труда	27 912,50

В таблице 3.7. представлен расчет страховых взносов на сумму начисленной заработной платы экономиста и бухгалтерский проводки по их отражению в учетной системе.

Таблица 3.7.

Расчет страховых взносов на сумму начисленной заработной платы экономиста по планированию 1 категории ГУП «Белводоканал» за июль 2017 года

№ п/п	Наименование	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Начислена заработная плата экономисту	26	70	27 912,50
2	Начислена сумма страхового взноса в ФСС 2,9 %	26	69.1	809,46
3	Начислена сумма страхового взноса в ФФОМС 5,1 %	26	69.3.1	1 423,54
4	Начислена сумма страхового взноса в ТФОМС 0,02 %	26	69.11	5,58
5	Начислена сумма страхового взноса в ПФР 22%	26	69.2	6 140,75
6	Удержан НДФЛ	70	68.1	3 628,63

Все суммы собранные по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» списываются в дебет счета 20 «Основное производство» по окончании отчетного периода (месяца) для формирования полной себестоимости оказываемых услуг:

Дт 20 «Основное производство» Кт 26 «Общехозяйственные расходы» - 139 651 688,39 руб. списание общехозяйственных расходов за 2017 год.

Аналогичным образом организована система учета накладных расходов на счете 23 «Вспомогательные производства», которые представляют собой затраты подразделений вспомогательного производства, такие как электроцех, автотранспорт и другие.

Все суммы собранные по дебету счета 23 «Вспомогательные производства» списываются в дебет счета 20 «Основное производство» по окончании отчетного периода (месяца) для формирования полной себестоимости оказываемых услуг:

Дт 20 «Основное производство» Кт 23 «Общехозяйственные расходы» - 251 759 157,13 списание общепроизводственных расходов за 2017 год (Приложение 15).

Организация системы учета накладных расходов в ГУП «Белводоканал» позволяет эффективно управлять данными расходами. Так определив счета учета затрат накладных расходов и базу распределения для них, руководство предприятия принимает управленческие решения на основании получаемых данных из системы, понимая как и каким образом сформирована себестоимость. Положительным результатом организации такой системы учета затрат накладных расходов является их снижение в себестоимости с 35,4 % в 2015 году до 30,2 % за 2017 год.

3.2. Структура генерального бюджета коммерческой организации, оказывающей услуги

Бюджет доходов и расходов является формой управленческого учета, на основании которой определяют планируемый финансовый результат деятельности предприятия, при этом бюджет доходов и расходов является аналитической таблицей «Отчета о финансовых результатах», которые в детализированном виде представляет информацию по статьям данного отчета. Так как бюджет доходов и расходов является элементом системы бюджетирования, то определение статей доходов и затрат, степень их детализации, самой структуры данного документа имеет особое значение в бюджетном процессе. Форма и формат представления отчетных данных определяется руководством самостоятельно, при этом форма бюджета доходов и расходов определяет основные принципы бюджетного процесса [10, с. 19]:

- соответствие операционным бюджетам и полученным расчетным показателям;
- выделение приоритетных и определение лимитирующих статей для последующего контроля;
- установление обоснованных ориентиров и целевых показателей.

Группировка статей бюджета доходов и расходов строится на основе единого бюджетного классификатора, отражает задачи управления и основывается на существующих бизнес-процессах и их актуальности. Каждая доходная и расходная статья бюджета может детализироваться до различных уровней с учетом специфики деятельности и с учетом экономической целесообразности.

Доходную часть бюджета доходов и расходов можно представить статьями:

- доходы от основной деятельности;
- доходы от прочей деятельности (при оказании сопутствующих услуг, но не относящихся к основному виду деятельности)

- доходы от основной деятельности;
- доходы от прочей деятельности (при оказании сопутствующих услуг, но не относящихся к основному виду деятельности)
- доходы от прочей деятельности (прочие доходы, не связанные с основной и сопутствующей деятельностью: курсовые разницы, доходы от реализации основных средств, проценты, пени к получению и т.д.)

Расходная часть бюджета формируется из следующих показателей:

- переменные и условно-постоянные затраты для осуществления производственно-хозяйственной деятельности;
- прочие внереализационные расходы и проценты по полученным кредитам и займам.

Бюджет доходов и расходов позволяет оценить эффективность хозяйственной деятельности, проанализировать и определить резервы формирования и увеличения прибыли, установить лимиты расходов.

В таблице 3.8. представлена рекомендуемая форма бюджета доходов по услуге водоснабжение ГУП «Белводоканал» в г. Белгород на основании разработанных аналитических форм.

Таблица 3.8.

Бюджет продаж по услуге водоснабжения г. Белгорода
ГУП «Белводоканал» на 2018 год

Наименование	Объемы реализации, тыс. м3			Тарифы, руб. / м3		Выручка, тыс. руб.		
	1-е полугодие	2-е полугодие	2018 год	1-е полугодие	2-е полугодие	1-е полугодие	2-е полугодие	2018 год
Всего	14 437	15 465	29 902			268 246	289 569	557 814
население	11 166	11 734	22 899	13,98	14,66	156 095	172 029	328 124
бюджеты	1 281	1 236	2 517	34,28	31,50	43 899	38 947	82 846
прочие потребители	1 991	2 495	4 486	34,28	31,50	68 251	78 593	146 844

Бюджет продаж составлен на основании натуральных показателей за предыдущий период, а также на основании установленных тарифов на услуги водоснабжения для потребителей, расположенных на территории г. Белгорода. Данные в денежном выражении представлены в тыс. рублях без налога на добавленную стоимость. Данная форма содержит информацию, которая отражается по строке 2110 «Отчета о финансовых результатах» «Выручка».

Далее выборочно рассмотрим, процесс формирования аналитических таблиц по статьям затрат, которые и будут формировать расходную часть бюджета расходов.

В таблице 3.9. представлена рекомендуемая форма бюджета расходов на приобретение теплоэнергии и газоснабжения по услуге водоснабжения г. Белгорода ГУП «Белводоканал» на 2018 год

Таблица 3.9

Бюджет расходов на приобретение теплоэнергии и газоснабжения по услуге водоснабжения г. Белгорода ГУП «Белводоканал» на 2018 год

Наименование поставщика	Теплоэнергия, Гкал			Тариф, руб/ Гкал		Сумма, тыс. руб.		
	Год	1-е пол	2-е пол	1-е пол	2-е пол	Год	1-е пол	2-е пол
Теплоэнергия	1078,14	619	459	1496,39	1556,25	1 641	926	715
Газ	255	145	110	5983,33	6222,66	1549	865	684

Формирование затрат на приобретение теплоэнергии и услуг по газоснабжению определяются исходя из фактической потребности в ресурсах за прошлый период, но с учетом проведенных мероприятий по модернизации теплоэнергетического оборудования.

Также рассмотрим формирование затрат по оплате труда в разрезе категорий персонала по услуге водоснабжения.

Расчет фонда оплаты труда производился на основании утвержденного штатного расписания и информации производственного календаря, в части

часов рабочего времени ежемесячно при утвержденной 40 часовой рабочей недели.

Форма бюджета представлена в таблице 3.10.

Таблица 3.10.

Бюджет фонда оплаты труда и отчислений на социальные нужды
по виду деятельности водоснабжение
г. Белгорода ГУП «Белводоканал» на 2018 год, тыс. руб.

№ п/п	Наименование статьи затрат	Итого	1-е полугодие	2-е полугодие
1	Производственный персонал	18 304,02	8 654,31	9 649,71
	численность	100,45	100,45	100,45
	средняя з/п	15 185,20	14 359,41	16 010,99
2	Цеховой персонал	54 294,81	26 606,49	27 688,32
	численность	180,50	180,50	180,50
	средняя з/п	25 067,47	24 568,00	25 566,94
3	Ремонтный персонал	48 137,07	23 554,73	24 582,35
	численность	172,59	172,59	172,59
	средняя з/п	23 241,85	22 745,69	23 738,02
4	Административный персонал	21 755,97	10 877,99	10 877,99
	численность	56,32	56,32	56,32
	средняя з/п	32 188,50	32 188,50	32 188,50
5	Вспомогательный персонал	8 148,69	3 850,99	4 297,70
	численность	38,60	38,60	38,60
	средняя з/п	17 593,63	16 629,14	18 558,12
6	Итого	150 640,57	73 544,50	77 096,06
	численность	548,46	548,46	548,46
	средняя з/п	22 888,40	22 348,77	23 428,02
7	Отчисления на соц. нужды 30,02%	45 493,45	22 210,44	23 283,01

Исходя из данной таблицы можно сказать, что предприятие планирует расходы на оплату труда в разрезе категории персонала, что позволяет

оценивать уровень средней заработной платы, которая складывается по концу отчетного периода и является одним из критериев оценки деятельности руководителя предприятия.

Рассмотренные выше бюджеты расходов относятся к прямым затратам, рассмотрим формирование элемента бюджета общеэксплуатационных расходов, например, подписка на периодические издания.

Таблица 3.11.

Бюджет расходов на приобретение печатной продукции
ГУП «Белводоканал» на 2018 год

№ п/п	Подразделение	Наименование материала	Итого	1-е полугодие	2-е полугодие
1	Административно-управленческий персонал	газета Белгородская правда	1,92	0,96	0,96
2	Административно-управленческий персонал	Белгородские известия	26,16	13,08	13,08
3	Отдел бухгалтерского учета и отчетности	Журнал Главбух	24,72	12,36	12,36
4	Лаборатория питьевой воды	Контроль качества продукции	21,36	10,68	10,68
5	АУП	газета Наш Белгород	30,12	15,06	15,06
6	Лаборатория сточных вод	Современная лабораторная практика	4,72	2,36	2,36
7	Служба управления персоналом	Справочник кадровика	21,00	10,50	10,50
8	Отдел охраны окружающей среды	Экология производства	14,16	7,08	7,08

На основании данных, представленных в таблице, можно сказать, что не все затраты на печатную продукцию относятся к общеэксплуатационным, так затраты на печатную продукцию по лабораториям питьевой и сточных вод должны быть отнесены к общепроизводственным.

Таким образом составляются аналитические таблицы по всем статьям затрат, которые предприятие несет в течение отчетного периода. Конечным результатом должен стать бюджет доходов и расходов, включающий в себя все статьи доходной и расходной частей с отражением финансового результата сформированного по результатам планирования (Приложение 16).

3.3. Порядок составления бюджета движения денежных средств

Бюджет движения денежных средств является второй основной формой системы бюджетирования, цель его формирования показать руководству предприятия платежеспособность предприятия на тот или иной период времени, избежать кассовых разрывов. Бюджет движения денежных средств - бюджет (план) движения расчетного счета и наличных денежных средств в кассе предприятия или его структурного подразделения, отражающий все прогнозируемые поступления и снятия денежных средств в результате хозяйственной деятельности предприятия.

Под платежеспособностью необходимо понимать способность предприятия погашать взятые на себя обязательства перед поставщиками, покупателями, налоговыми органами, персоналом предприятия.

В основе бюджета движения денежных средств лежит бюджет доходов и расходов и инвестиционный бюджет с той разницей, что статьи доходов и расходов учитывают налог на добавленную стоимость, и в структуре документа отсутствуют статьи расходов, которые не ведут к реальному движению денежных средств, при этом бюджет движения денежных средств не может быть получен расчетным путем из указанных ранее бюджетов. Это связано с различной методикой формирования двух основных аналитических форм. Бюджет доходов и расходов формируется по методу «начисления» (т.е. доходы и расходы определяются в тот момент времени, когда они были реально понесены, вне зависимости от оплаты), бюджет движения денежных средств – по «кассовому» методу (т.е. доходы и расходы должны быть не только

совершены, но и оплачены). Определим основные различия между двумя бюджетами.

Естественно, что БДДС, разрабатываемый на основе упомянутых бюджетов, составляется из частей, функционально связанных с соответствующими частями БДР и инвестиционного бюджета.

Таблица 3.12

Различия в статьях БДР и БДДС

Статья	БДР	БДДС
Амортизация	+	
Переоценка основных фондов и товарно-материальных ценностей	+	
Порча и прочие потери	+	
Недостачи по результатам инвентаризации	+	
Курсовые разницы	+	
Получение/погашение кредитов (займы)		+
Покупка основных фондов		+
Реконструкция и модернизация объектов основных средств		+
Косвенные налоги		+

Процедуру разработки БДДС целесообразно разбить на ряд последовательно выполняемых этапов. Из приведенного в работе В. Хруцкого описания процесса бюджетирования можно выделить следующие этапы формирования БДДС:

- определение необходимого уровня средств для финансирования инвестиционных затрат;
- определение минимального уровня ежедневного остатка денежных средств на непредвиденные расходы;
- определение доходной части бюджета - выполняются на основе бюджета продаж с учетом анализа погашения дебиторской задолженности, бюджета по инвестиционной (продажа основных средств и других активов предприятия) и финансовой деятельности (дивиденды, проценты полученные);

- определение расходной части бюджета - выполняются на основе бюджетов по прямым затратам (расходы на оплату труда, расходы на сырье и материалы (обычно при определении стоимости сырья и материалов используют учетные (нормативные) цены, которые могут отличаться от рыночных цен) - с учетом движения запасов сырья и материалов), бюджетов накладных расходов (оплата труда АУП, прочие общецеховые и общехозяйственные расходы), бюджетов по инвестиционной (покупка и строительство основных фондов) и финансовой деятельности (возврат кредитов и процентов по ним, выплата дивидендов);

- формирование бюджета движения денежных средств, контроль и корректировка[66].

Бюджет движения денежных средств представлен в разрезе трех видов деятельности:

- операционная (текущая) деятельность, результаты которой обеспечивают основной объем прихода денежных средств;

- инвестиционная деятельность, результат которой - изменения стоимости основных средств предприятия и долгосрочные инвестиции;

- финансовая деятельность - погашение и получение кредитов, займов, предоставление займов, получение процентов по ним и прочее.

Формирование бюджета движения денежных средств осуществляется следующими методами:

1. Прямой метод основан на сборе данных движения денежных средств по счетам предприятия за период и отражает информацию в разрезе видов деятельности и статей движения денежных средств. Такой бюджет показывает основные источники притока и оттока денег, позволяет сделать выводы относительно достаточности денежных средств для проведения платежей. Но такой бюджет движения денежных средств не покажет взаимосвязь между изменением остатка денежных средств (чистый денежный поток) и результатом в бюджете доходов и расходов.

2. Косвенный метод основан на взаимоувязке показателей бухгалтерского баланса и бюджета доходов и расходов. Составленный таким методом бюджет движения денежных средств позволяет увидеть взаимосвязь между чистой прибылью и изменениями в активах компании, выявить источники поступления денежных средств и направление их использования.

Составим бюджет движения денежных средств косвенным методом за 2018 год.

Таблица 3.13

Оценка изменений статей бухгалтерского баланса ГУП «Белводоканал»
за 2018 год

№ п/п	Статьи балансового отчета	№ строки	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода	Изменение
1	2	3	4	5	6
1	Основные средства	1150	2 115 332	2 141 923	26 591
2	Финансовые вложения	1170	-	-	-
3	Отложенные налоговые активы	1180	25 542	24 063	- 1 479
3	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
4	Запасы	12103,12104,1 2105			-
5	Материалы	12101	55 146	80 853	25 707
6	Основное производство	12107	-	-	-
	НДС	1220	-	-	-
7	Дебиторская задолженность	1230	118 017	147 277	29 260
8	Финансовые вложения (за искл ден. эквивалентов)	1240	105 594	152 078	46 484
9	Денежные средства	1250	6 317	11 025	4 708

Продолжение таблицы 3.13

1	2	3	4	5	6
10	Прочие оборотные активы	1260	2 034	1 869	- 165
11	БАЛАНС	1600	2 427 982	2 559 088	131 106
12	Уставный капитал	1310	9 106	9 106	-
13	Добавочный капитал	1350	1 924 497	1 985 440	60 943
14	Резервный капитал	1360	948	948	-
15	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	321 997	357 237	35 240
16	Займы и кредиты	1410, 1510	-	-	-
17	Отложенные налоговые обязательства	1420	13 417	14 808	1 391
18	Кредиторская задолженность	1520	156 123	191 549	35 426
19	Доходы будущих периодов	1530	1 893	-	- 1 893
20	Прочие обязательства	1540, 1550	1	-	- 1
21	БАЛАНС	1700	2 427 982	2 559 088	131 106

Формирование бюджета движения денежных средств косвенным методом начинается с нераспределенной прибыли за период. Далее уменьшение активов отражаем со знаком «плюс», а уменьшение пассивов - со знаком «минус».

Чтобы получить результат от операционной деятельности косвенным методом, надо скорректировать чистую прибыль на неденежные составляющие, связанные со статьями БДР (амортизация) и с изменениями в оборотном капитале (дебиторская/кредиторская задолженность, запасы). Операционная прибыль до изменений в оборотном капитале позволяет увидеть реальное финансовое состояние компании до уплаты амортизации, процентов, налогов и т. д. Корректировки на движение денежных средств в результате

инвестиционной и финансовой деятельности позволяют учитывать изменения в балансовых статьях.

Таблица 3.14

Оценка изменений поступлений и расходования денежных средств

№ п/п	Наименование статьи	Сумма, тыс. руб.
1	Поступление денежных средств	134 647
1.1	Прибыль отчетного периода	35 240
1.2	Уменьшение основных средств	3
1.3	Уменьшение прочих оборотных активов	165
1.6	Увеличение кредиторской задолженности	35 426
1.7	Увеличение ОНО	1 391
1.9	Уменьшение ОНА	1 479
1.10	Увеличение добавочного капитала	60 943
2	Выбытие денежных средств	83 452
2.3	Увеличение основных средств	26 591
2.8	Увеличение сырья и материалов	25 707
2.9	Увеличение дебиторской задолженности	29 260
2.10	Уменьшение прочих обязательств	1
2.11	Уменьшение доходов будущих периодов	1 893
3	Изменение остатка денежных средств	51 195

Как можно видеть из таблиц, при подготовке раздела операционной деятельности всегда исходят из чистой прибыли, а затем корректируют расходы, прибыли, убытки, счета активов и счета обязательств соответственно.

Таблица 3.15.

Отчет о движении денежных средств ГУП «Белводоканал» за 2018 год
(косвенный метод), тыс. руб

№ п/п	Наименование статьи	Показатель
1	Прибыль отчетного периода	35 240
2	Операционные потоки	
2.1	Увеличение ОНО	1 391
2.2	Уменьшение ОНА	1 479
2.3	Уменьшение кредиторской задолженности	-
2.4	Увеличение сырья и материалов	- 25 707
2.5	Увеличение дебиторской задолженности	- 29 260
2.6	Уменьшение прочих оборотных активов	165
2.7	Увеличение кредиторской задолженности	35 426
2.8	Уменьшение доходов будущих периодов	- 1 893
2.9	Уменьшение прочих обязательств	- 1
2.10	Чистый операционный денежный поток	- 18 400
3	Инвестиционные потоки	
3.1	Увеличение основных средств	- 26 591
3.2	Всего вложено в инвестиции	- 26 591
4	Потоки финансирования	
4.1	Увеличение добавочного капитала	60 943
4.2	Уменьшение займов и кредитов	-
4.3	Всего чистые потоки финансирования	60 943
5	Изменение остатка денежных средств	51 192

Бюджет движения денежных средств составляется на весь бюджетный период с ежемесячной детализацией. Однако, несмотря на то, что бюджет движения денежных средств относится к внутренним отчетам управленческого

учета, первичная информация о движении денежных средств формируется на основе данных бухгалтерского учета.

На основании бюджета продаж по услуге водоснабжения составим бюджет поступлений денежных средств, ввиду ограниченности информации, представим его по полугодиям и с учетом уровня сбора платежей 95 %

Таблица 3.16.

**Бюджет поступлений по услуге водоснабжения г. Белгорода
ГУП «Белводоканал»**

№ п/п	Наименование	Уровень сбора платежей, %	Поступления, тыс. руб. с НДС		
			1-е полугодие	2-е полугодие	2018 год
	Всего		304 903	328 760	633 663
1	население	95	174 982	192 845	367 827
2	бюджеты	100	51 801	45 957	97 758
3	прочие потребители	97	78 120	89 958	168 078

На основании представленных бюджетов расходов на приобретение теплоэнергии и газа, оплаты труда, подписки на периодические издания представим аналитические формы расчета операционных платежей, которые будут определять содержание соответствующей статьи расходов в бюджете движения денежных средств.

Таблица 3.17

**Операционный бюджет платежей теплоэнергии и газоснабжения
по услуге водоснабжения г. Белгорода ГУП «Белводоканал» на 2018 год**

№ п/п	Наименование	Сумма, тыс. руб.		
		Год	1-е пол	2-е пол
1	Теплоэнергия	1936	1093	844
2	Газ	1828	1021	807

Таблица 3.18

Операционный бюджет фонда оплаты труда и
отчислений на социальные нужды по виду деятельности водоснабжение
г. Белгорода ГУП «Белводоканал» на 2018 год, тыс. руб.

№ п/п	Наименование статьи затрат	Итого	1-е полугодие	2-е полугодие
1	Оплата труда	131 057,30	63 983,72	67 073,57
2	Налог на доходы физических лиц	19583,28	9560,79	10022,49
3	Отчисления на соц. нужды	45 493,45	22 210,44	23 283,01

Если сравнить бюджет расходов и операционный бюджет платежей оплаты труда, то можно увидеть значительные различия между данными формами. Такой подход к визуализации бюджетных форм обусловлен экономической и организационной целесообразностью, так как имея данные о расходах на оплату труда в разрезе каждой категории персонала по каждому виду деятельности, предприятию нет необходимости разрабатывать статьи движения денежных средств для учета оплаты заработной платы, так как это нецелесообразно: будет занимать большое количество времени у бухгалтеров по расчету заработной платы и у сотрудников обслуживающего банка, ввиду большого количества передаваемых в банк для оплаты реестров на заработную плату. Отражение информации в разрезе статьи «Оплата труда» в полной мере удовлетворяет потребности в информации о суммах перечисленной заработной платы. На основании рассмотренных примеров можно сказать, что бюджет движения денежных средств более агрегированная форма представления аналитических данных деятельности предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На сегодняшний день, когда предприятия ВКХ вынуждены функционировать в условиях ограниченного финансирования и отсутствия субсидий и дотаций из бюджетов, актуальным становится вопрос об эффективном управлении имеющимися ресурсами. Эффективное управление невозможно без четко выстроенной системы, позволяющей оперативно получать качественную информацию о происходящих событиях во всех сферах деятельности предприятия. На сегодняшний день базой такой системы является управленческий учет, а основным методом его реализации является правильно выстроенная система бюджетирования, главной целью которой является планирование и контроль всех фактов хозяйственной деятельности предприятия, при этом сущность бюджетирования сводится к финансовой стабильности и улучшению финансово-экономического положения организации по средствам координации деятельности всех подразделений для достижения запланированных целей.

Государственное унитарное предприятие Белгородской области «Белгородский водоканал» зарегистрировано 20 мая 1992 г., является государственной собственностью, основным видом деятельности которого является распределение воды для питьевых и промышленных нужд. Бухгалтерский учет в организации осуществляется отделом бухгалтерского учета и отчетности, возглавляемый главным бухгалтером. На рассматриваемом предприятии применяется автоматизированная форма учета, которая реализована на базе 1С: Управление производственным предприятием.

Деятельность предприятия была оценена на основании бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2015-2017 гг., при этом было установлено, что в 2017 году предприятие показало лучший результат деятельности, чем в 2015 и 2016 годах, об этом свидетельствуют показатели чистой прибыли и рентабельности деятельности. Выручка в 2016 году выросла на 104,7 %, а в 2017 году рост данного показателя составил 114,4 %. Сравнивая данный

показатель с себестоимостью продаж, можно увидеть, что данный показатель также имеет тенденцию роста на 104,59 % в 2016 году и 109,48 %. Однако если рассматривать показатели выручки и себестоимости в сопоставимых ценах, то можно сказать, что в 2016 году рост выручки был незначительным, также как и показатель себестоимости, а в 2017 году данные показатели составили 109,76 % и 104,27 %, соответственно. На основании вышеизложенного можно сказать, что рост выручки в 2016 году связан с ростом тарифа на оказываемые услуги, а в 2017 году рост тарифа был значительнее, чем в 2016 году.

В 2017 году среднесписочная численность персонала предприятия составила 1 588 человек, что на 12 человек меньше, чем в 2016 году. Это связано с тем, что на 9 канализационных насосных станциях были реализованы мероприятия по автоматизации производственных процессов.

Среднегодовая стоимость основных средств имеет тенденцию роста, в связи с приобретением, строительством объектов основных средств и принятием на баланс объектов ВКХ в хозяйственное ведение, передаваемых Департаментом имущественных и земельных отношений. При этом показатель фондоотдачи в 2015 году был наилучшим и составил 0,7 руб. на каждый рубль, приходящийся на основные средства, в 2016 году увеличивается среднегодовая стоимость основных средств и предприятие получает минимальную прибыль, и как следствие, показатель фондоотдачи снижается до уровня 0,61 руб., в 2017 году данный показатель составил 0,62 руб. Показатель фондоемкости показывает какая сумма основных средств приходится на рубль получаемой выручки. Характеристика данного показателя такова, что чем меньшее значение он имеет, тем лучше используются основные средства на предприятии. Наименьший показатель фондоемкости был в 2015 году и составил 1,44 руб. Однако рассмотрение в динамике показателей фондоотдачи и фондоемкости за 2015-2017 гг. позволяет сказать, что производственные мощности используются нерационально, они недозагружены, так как фондоемкость возрастает, а фондоотдача снижается.

Анализируя показатели дебиторской и кредиторской задолженностей можно сказать, что рост кредиторской задолженности опережает темпы роста дебиторской задолженности только в 2017 году, в 2016 году рост дебиторской задолженности был значительно больше, чем рост кредиторской задолженности. Просроченной кредиторской задолженности предприятие не имеет. Увеличение дебиторской задолженности в 2016 году составило 21 225 тыс. руб., а в 2017 году 17 504 тыс. руб., при условии, что в структуре дебиторской задолженности 65 % это задолженность населения за поставленный ресурс, а рост дебиторской задолженности свидетельствует о том, что население несвоевременно рассчитывается с предприятием по оказанным услугам, тем самым отвлекая из оборота значительные денежные средства, предприятие вынуждено наращивать объемы кредиторской задолженности, о чем и свидетельствует рост показателя кредиторской задолженности в 2017 году.

В ходе изучения деятельности рассматриваемого предприятия и организации системы бухгалтерского учета, было установлено, что на предприятии применяется поперечный метод учета затрат и калькулирования себестоимости услуг. Учет затрат на предприятии организован с применением счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» и счета 26 «Общехозяйственные расходы». Данные счета являются счетами аккумулирования затрат, по дебету которых собираются суммы понесенных производственных и накладных расходов, для выполнения обеспечения производственной деятельности предприятия и административно-управленческих нужд. В конце каждого месяца суммы накопленных затрат на счетах 23 и 26 списываются в дебет счета 20 «Основное производство», а затем с кредита данного счета на счет 90 «Продажи», списывается фактическая себестоимость, в связи с этим в организации отсутствует незавершенное производство. Финансовый результат определяется по итогам каждого месяца. В учете отражается полная себестоимость оказываемых услуг.

Изучение системы бухгалтерского учета с целью улучшения ведения системы бюджетирования позволяет оценить основные недостатки существующие на предприятии и более детально подойти к процессу построения операционных бюджетов. Так в результате изучения системы бухгалтерского учета на рассматриваемом предприятии были выявлены недостатки в части учета затрат: не указана база распределения накладных расходов, отсутствие в системе учета субсчетов к счету 20 «Основное производство», для отражения себестоимости услуг водоснабжения и водоотведения, применяется тарифная система заработной платы, что не в полной мере способствует заинтересованности в своевременном и качественном выполнении работ производственными рабочими и другие.

В ходе изучения системы планирования в организации было установлено, что основным элементом планирования являются аналитические формы в разрезе статей затрат, а бюджет движения денежных средств составляется прямым методом. В ходе работы были выборочно просчитаны разработанные формы и предложен вариант расчета бюджета движения денежных средств косвенным методом, суть которого состоит в том, чтобы увидеть взаимосвязь между чистой прибылью и изменениями в активах предприятия, выявить источники поступления денежных средств и направление их использования. Основная цель предприятия при планировании затрат сводится к реализации форм оперативного управления, такие выводы можно сделать на основании организации системы бухгалтерского учета и других организационных моментов, которые были выявлены при изучении системы учета. На основании изученных данных можно сказать, что процесс бюджетирования, а также совершенствование систем бухгалтерского и управленческого учетов, позволит руководству организации более эффективно управлять производственным процессом, получая данные о величине затрат в зависимости от их отношения к производственному процессу, экономическому содержанию, а на основании полученных данных анализировать результаты работы, искать резервы сокращения производственных затрат.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая) [Электронный ресурс]: от 26.01.96 г. № 14-ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 14.12.2013 года). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс]: от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 02.01.2014 года). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 06.12.2011 №403-ФЗ (ред.от28.12.2013). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
4. Об утверждении Методических указаний по расчету регулируемых тарифов в сфере водоснабжения и водоотведения [Электронный ресурс]: Приказ ФСТ России от 27.12.2013 N 1746-э - Ресурс доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_159865/
5. О государственном регулировании тарифов в сфере водоснабжения и водоотведения [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 13.05.2013 № 406 - Ресурс доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_146317/
6. Об утверждении Методики планирования, учета и калькулирования себестоимости услуг жилищно - коммунального хозяйства [Электронный ресурс]: Постановление Госстроя РФ от 23.02.1999 № 9 - Ресурс доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_23516/
7. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации» [Электронный ресурс] : утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 18.12.2012). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010 № 132н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

9. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н. (ред. от 24.12.2010 № 186н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ10/99 [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н. (ред. от 27.04.2012 № 55н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

11. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы», приложение № 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 25.11.2011 №160 [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минфина России от 02.04.2013 № 36н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

12. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от 05.10.2011 № 124н. (ред. 04.12.2012 № 154н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от 30.12.1999 № 107н. (ред. 24.12.2010 № 186н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

14. Распоряжение Госкомимущества РФ N 660-р, Госстроя РФ N 18-7 «Об утверждении Положения о подрядных торгах в Российской Федерации». [Электронный ресурс]: от 13.04.1993 (ред. от 18.10.1994) - Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=10352>

15. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в российской Федерации на среднесрочную перспективу. [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 01.07.2004г №180 - Режим доступа: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2006/08/konc_sr.pdf

16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций,

[Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000г №94н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

17. Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства[Электронный ресурс]:утв. Приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

18. .Аверчев, И.В., Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение [Текст] / И.В. Аверчев.- Москва: Вершина, 2014.- 512с.

19. Адамов, Н.А. Концепция, сущность и функции управленческого учета./ Н.А. Адамов, Г.П. Адамова//Финансовая газета. - 2012. - №5 - с. 57-60.

20. .Апчерч А., Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Под. Ред. Соколова Я.В., Смирновой И.А. - М.: Финансы и статистика, 2012.

21. Алексеева, О.А Управленческий учет затрат в строительстве./О.А. Алексеева.//Аудиторские ведомости. - 2013. - №3 - с. 39-41.

22. Бакаев, А. С.Бухгалтерский учет./ А.С. Бакаев, П.С. Безруких, И.Д. Врублевский И. Д. - М.: Бухгалтерский учет,- 2011.-736с.

23. Белгородская область в цифрах -2014. Краткий статистический сборник: Белгородоблстат,2015-293с.

24. Бельских, В.Б. Значение ключевых показателей в управлении строительной фирмой./В.Б. Бельских// Экономический анализ: теория и практика.-2011.-№11(218).-с. 12-21

25. Бенке,Р.Л. Полный цикл финансового учета./ Р.Л.Бенке,Р.Н Холт пер. с англ. Н. С. Кукушкина, А. Н. Ермолова ; науч. ред. В. Ф. Палий.- М:Виктори,- 1993.-119с.

26. Белова Е.Л. Построение процесса бюджетирования при формировании учетной политики организации [Текст]/Е.Л. Белова// «Современный бухучет», 2009, № 3. - Электронный ресурс: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online>

27. Богачева, И.В., Бухгалтерский учет в отраслях [Текст]: учебно-практическое пособие / И.В. Богачева. - М.: ЕОАИ, 2014.- 135с.

28. Бондарев А.В. Прогнозные формы отчетов, подготовленные на базе системы бюджетирования /Бондарев А.В.//Вопросы финансово-кредитных отношений, учета, аудита и экономического анализа: Сборник статей аспирантов и соискателей ученой степени кандидата наук. Выпуск 5 /РГЭУ «РИНХ»/ - Ростов-на-Дону, - 2007г.-35с.

29. Бланк, И.А. Организация процесса бюджетирования на предприятии: как и с чего начать /И.А. Бланк// Финансовый менеджмент и планирование.- 2010 - № 5 - с. 9-17.

30. Богачева, И.В., Бухгалтерский учет в отраслях: учебно-практическое пособие / И.В. Богачева. - М.: ЕОАИ, 2012.- 135с.

31. Будасова, В.А., Егорова С.Е. Сравнительный анализ основных калькуляционных приемов в управленческом учете. [Электронный ресурс]. /В.А.Будасова,С.Е.Егорова//Экономика - Режим доступа: http://pskgu.ru/projects/pgu/storage/wt/wt13/wt13_39.pdf

32. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник/ под ред. проф. Н.Т. Лабынцева. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 800 с.

33. Валиулова, А.Р., Приходько В.И. Стратифицированное представление системы управленческого учета/А.Р.Валиулова,В.И.Приходько// Управленческий учет. -2012.- № 5.-с. 4-17.

34. Валиулова, А.Р. Управленческий учет как инструмент управления производственно-экономическими системами: организационные аспекты./А.Р. Валиулова//Управленческий учет.-2013.-№8.-с. 3-13.

35. Вандина, О.Г. Теоретическое исследование качественных характеристик в системе внутреннего контроля коммерческой организации/О.Г. Вандина // Управленческий учет.-2012.-№ 3.-с. 28-33

36. Варпаева, И.А. Организационные аспекты управленческого учета инвестиционной деятельности/ И.А. Варпаева//Международный бухгалтерский учет.-2011.-№47.-с.33-38

37. 17.Вахрушина, М.А., Бухгалтерский управленческий учет [Текст]: учебник для вузов / М.А.Вахрушина.-М.: ЗАО «Финстатинформ»,2014.- 533с.
38. 18.Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях [Текст] /О.Н. Волкова. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 272 с.
39. 19.Врублевский, Н. Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики [Текст]: учебное пособие/ Н.Д.Врублевский.- Изд-во «Бухгалтерский учет»,2015.- 376с.
40. Владимцев, Н.В. Экономические аспекты формирования концептуальных основ управления затратами./Н.В. Владимцев, Е.А.Извольская//Экономический анализ:теория и практика.-2013.-№14(119)- с. 22-26.
41. Врублевский, Н. Управленческий контроль за издержками производства. [Электронный ресурс] // Бухгалтерия и банки.-№4-Режим доступа: http://www.bib.bankir.ru/htm/htm/arhive/arhive_2005/04/arhive.htm
42. Гарифулиин, К. М. Учет и калькулирование в автоматизированной подсистеме управления себестоимостью продукции /К.М. Гарифулиин.- М.:Экономисъ,- 2011 - 240с.
43. Дыкин, А. Россия в глобальной экономике 2012–2020. Официальный сайт Российского совета по международным делам http://russiancouncil.ru/inner/?id_4=1377#top
44. Дусаева, Е.М. Бухгалтерский управленческий учет. Теория и практические задания/ Е.М. Дусаева, А.Х. Курманова. - Финансы и статистика. Инфра-М,-2013. - 288с.
45. Жуков,И.Н. Управленческий учет- база для принятия решений/И.Н.Жуков // Управленческий учет и финансы, 2011. - № 1.- с. 2-8
46. Жарикова, Л.А. Управленческий учет: Учебное пособие./Л.А. Жариков. - Тамбов,-2014. - 136с.
47. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник./В.Б. Ивашкевич: 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр : Инфра-М,-

2011. - 576 с.

48. Каверина, О.Д., Управленческий учет: системы, методы, процедуры [Текст] / О.Д.Каверина. -М.: Финансы и статистика,2012.-352с.

49. 25.Каморджанова, Н.А., Карташова, И.В., Бухгалтерский учет [Текст] / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова. -СПб.: Питер, 2014.-320 с.

50. 27.Керимов, В. Э., Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст]: учебник / В. Э.Керимов - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. - 484с.

51. 28.Козлова, Е.П., Бухгалтерский учет в организациях [Текст]: учебник / Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко. - М.: Финансы и статистика, 2013.- 755с.

52. 30.Кондраков, Н.П., Иванова М.А., Бухгалтерский управленческий учет [Текст]: учебное пособие/ Н.П. Кондраков, М.А. Иванова.- М.: ИНФРА-М, 2013.- 368с.

53. .Кузнецова И. М. Методика формирования бюджета движения денежных средств // Молодой ученый. - 2015. - №11. - с. 883-887. –Ресурс доступа: <https://moluch.ru/archive/91/19406/>

54. Кузнецова, Е.В. Система планов счетов и бухгалтерское управление экономическими процессами: монография/ Е.В. Кузнецова. - Ростов н/Д: Изд-во ЮФУ, 2012. - 377 с .

55. Кулешова, И. Б. Теоретические основы управленческого учета производственных затрат ./И.Б Кулешова// Управленческий учет. – 2013. – № 7. – с. 7

56. Маслова, И.А. Управленческий учет накладных расходов: возможности применения метода JIT (Just-In-Time) и метода ABC/И.А.Маслова, С.С. Прозорова // Управленческий учет.-2011.- № 4.- с.17.

57. Мацюян, Д. О. Интеграция как инструмент повышения конкурентоспособности предпринимательских структур в строительстве/ Д.О. Мацюян // Вестник Тамбовского Университета. Серия: Гуманитарные науки.- 2012. - №1(105).-с. 52-57.

58. Морозова, А.В., Пикулькина, А.В. , Прогнозирование и планирование в условиях рынка [Текст]: учебное пособие / А.В. Морозова, А.В. Пикулькина.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012.- 318с.

59. Пересыпкина, Н.Н. Анализ категорий «затраты», «расходы», «издержки» с позиций финансового и управленческого учета / Л.В. Усатова, Н.Н. Пересыпкина // Вестник института дружбы народов Кавказа «Экономика и управление народным хозяйством». - 2010. - № 16.

60. Пчелинцева, Л.Б. Управленческий учет как система формирования и источников данных для управления современным предприятием/ Л.Б. Пчелинцева//Международный бухгалтерский учет.-2011.-№45.-с.29-34.

61. Рыбакова, О.В. Бухгалтерский управленческий учет и бюджетирование: принципы и практика [Текст]/ О.В. Рыбакова. - М.: Издательство РАГС, 2013.- 332с.

62. Сосненко Л.С., Глущенко М.Е. Методические проблемы бюджетирования на предприятиях ЖКХ. Управленческий учет, - 2008 -№12 - с. 99 - 107 8. Управленческий учет/под ред. В.Ф. Паля и Р.В. Вила. - М.: Инфра-М, 1997 — с.447

63. Усатова, Л.В. Учетно-аналитическое обеспечение управления бизнес-процессами: теория, методология и практика: монография / Л.В. Усатова, С.В. Холоденко. - М.: Дашков и К, 2012. - 192 с.

64. Фомин М. Постановка системы бюджетного управления [Текст]/ М. Фомин//»Финансовая газета», 2008,№ 41. - Электронный ресурс: <http://base.garant.ru/5592390/>

65. Фомин П.А. Бюджетирование - теория и практика производственно- финансового планирования и анализа [Текст]/П.А. Фомин // Финансы и кредит, 2003, №1, с.55

66. Хруцкий, В.Е., Гамаюнов, В.В., Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования [Текст]: учебное пособие/ В.Е. Хруцкий, В.В. Гамаюнов. - М.: Финансы и статистика, 2014.- 464с.

67. Шевчук, Д.А., Бухучет, налогообложение, управленческий учет
[Текст]: учебное пособие /Д.А. Шевчук. -М.: ЮНИТИ, 2012.- 414 с.