

УДК 338  
JEL: G3, H5, H7, M1, M2

DOI: 10.18184/2079-4665.2016.7.1.61.65

## ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ ЭТАПОВ ФОРМИРОВАНИЯ СТОИМОСТИ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНЫХ УСЛУГ

Валерий Николаевич Алферов<sup>1</sup>

<sup>1</sup> ФГОБУ ВПО Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации  
125993, ГСП-3, г. Москва, Ленинградский просп., 49

<sup>1</sup> Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Стратегический и антикризисный менеджмент»  
E-mail: expertavn@bk.ru

Поступила в редакцию: 25.02.2016      Одобрена: 15.03.2016

**Аннотация.** В статье рассматриваются особенности учета затрат и расходов на оказание жилищно-коммунальных услуг, формирования и отражения в учете себестоимости жилищно-коммунальных услуг и на этой основе предлагается порядок финансового учета этапов формирования стоимости жилищно-коммунальных услуг муниципальных предприятий.

**Ключевые слова:** расходы, услуги, муниципальные предприятия, учет затрат, учет себестоимости, учет операций по формированию стоимости жилищно-коммунальных услуг.

**Для ссылки:** Алферов В. Н. Финансовый учет этапов формирования стоимости жилищно-коммунальных услуг // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2016. Т. 7. № 1. С. 61–65. DOI: 10.18184/2079-4665.2016.7.1.61.65

Издержки производства представляют собой ресурсы, которые потребляются в процессе производства продукции и последующей ее реализации. В настоящее время в практике российских экономистов широко используется такое определение, как «производственные затраты» – совокупность производственных издержек за установленный период времени.

Обычно понятие «расходы» приравнивают к термину «затраты», но при более детальном рассмотрении, можно сделать вывод о том, что данные понятия не тождественны.

Для целей бухгалтерского учета определения доходов и расходов отражены в ПБУ 9/99 «Доходы организации» [1] и ПБУ 10/99 «Расходы организации» [2]. Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», расходами организации признается:

- 1) снижение экономических выгод в результате выбытия денежных средств и прочих активов;
- 2) наличие обязательств, которые приводят к выбытию доли капитала организации. К данным обязательствам не относятся операции, приводящие к уменьшению вкладов по инициативе собственников имущества.

При формировании отчета о финансовых результатах доходы и расходы организации необходимо отражать полно и симметрично, с целью доступности данной информации для понимания внешних пользователей отчетности.

В состав расходов входят следующие статьи:

- затраты на производство товаров, работ и услуг;
- затраты на оплату труда работников;
- отчисления на амортизацию;
- потери от брака и др.

Понятие себестоимости единицы продукции представлено в пункте 9 ПБУ 10/99. При определении финансового результата от обычных видов деятельности на предприятии исчисляется себестоимость оказанных услуг, выполненных работ или произведенной продукции. Базой для формирования себестоимости являются:

- расходы по обычным видам деятельности, которые были признаны в текущем и в предыдущих отчетных периодах;
- переходящие расходы, которые оказывают влияние на поступление дохода в будущем.

Понятия доходов и расходов, которые содержатся в рассмотренных ПБУ, не противоречат МСФО. Согласно Мировым стандартам финансовой отчетности к расходам относятся затраты и убытки, полученные во время осуществления организацией своей основной деятельности. Данные убытки и затраты обычно понимаются как выбытие или сокращение актива. При применении методики соответствия доходов и расходов признание расходов в отчете о финансовых результатах осуществляется на основе взаимосвязи между произведенными затратами и последующими поступлениями по соответствующим статьям доходов. Таким образом, любой полученный

доход должен быть соотнесен с затратами, направленными на его получение (расходами) [7, с. 22].

Издержки представляют собой стоимостное выражение израсходованных в процессе производства ресурсов. Затраты представляют собой издержки организации, образовавшиеся при покупке товарно-материальных ценностей. При формировании издержек, относящихся к затратам, возрастает кредиторская задолженность организации или снижается количество его экономических ресурсов. Полученные затраты включаются в расходы организации или его активы.

В зависимости от специфики производства и отрасли, разнообразия выпускаемой продукции (работ, услуг) и потребностей аппарата управления в информации на организации, осуществляется выбор оптимального метода учета затрат.

В настоящее время наиболее распространенными остаются традиционные методы учета затрат: нормативный, попередельный позаказный, попроцессный и некоторые современные, такие как стандарт – и директ-костинг.

Для учета затрат и расходов на оказание жилищно-коммунальных услуг используются следующие активные счета: 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы».

Счет 20 «Основное производство» – калькуляционный, на нем исчисляется фактическая себестоимость услуг основного производства. Прямые затраты и расходы производственного характера переносятся на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов, предназначенных для учета материалов, заработной платы производственных работников и т.п.

Процесс формирования и отражения в учете себестоимости жилищно-коммунальных услуг представлен на рис. 1.

Косвенные расходы, которые осуществляются организацией в процессе управления и обслуживания производства, списываются в дебет счетов 25

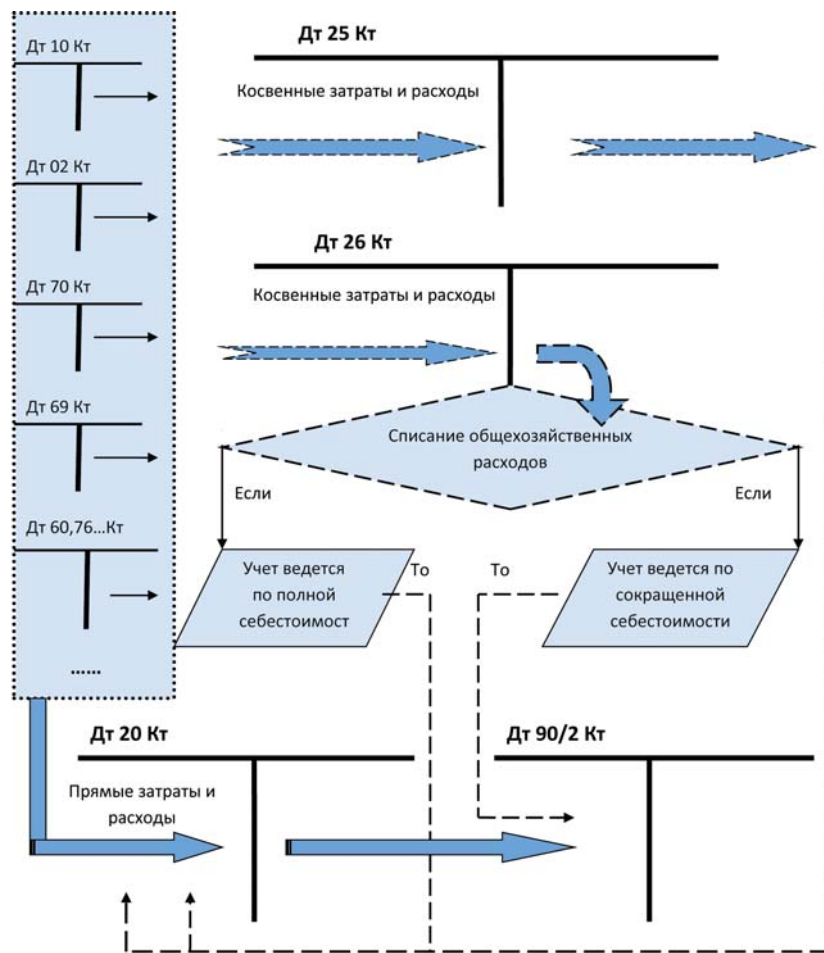


Рис. 1. Методика отражения в учете операций по формированию стоимости жилищно-коммунальных услуг

«Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов, предназначенных для учета материалов, заработной платы и страховых взносов, расчетов с контрагентами (фирмами) и т.п.

На счете 25 «Общепроизводственные расходы» отражаются расходы, связанные с обслуживанием производства, в том числе расходы на содержание в течение срока полезного использования и эксплуатацию имеющихся в организации машин и оборудования (оплата труда работников вспомогательного производства, страховые взносы, стоимость энергии, топлива и т.д.), моральный и физический износ объектов основных средств, задействованных в производстве, а также расходы на их ремонт, хозяйственные расходы (арендная плата, отопление, освещение помещений и т.д.) [5, с. 255].

На счете 26 «Общехозяйственные расходы» отражаются расходы, связанные с обслуживанием и управлением фирмы: расходы административно-управленческого характера (заработная плата управленческого персонала, страховые отчисления, оплата командировок, оплата услуг связи и

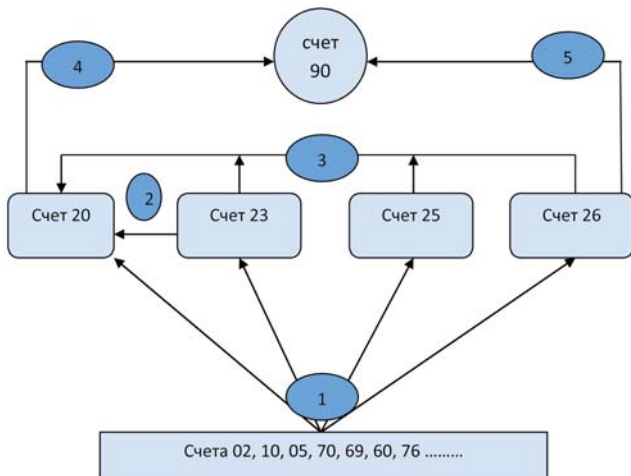


Рис. 2. Этапы учета затрат организаций ЖКХ

т.д.), общехозяйственные расходы, ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения, оплата труда общехозяйственного персонала с отчислениями), сборы и налоги, расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных услуг и др.

Счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» в конце месяца закрываются, и сальдо не имеют. При этом общехозяйственные расходы списываются в зависимости от способа формирования себестоимости (полная или сокращенная себестоимость).

При формировании полной себестоимости прямые и косвенные затраты организации после осуществления всех учетных процедур собираются на счете 20 «Основное производство». Косвенные затраты и расходы изначально собираются по дебету счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», а затем уже подлежат отражению на счете 20 «Основное производство».

Сумма накопленных за месяц общехозяйственных расходов при данном варианте в полном объеме списывается со счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет активного счета 20 «Основное производство». С кредита последнего суммы производственной себестоимости услуг, полученные по факту, списываются в дебет счета 90 «Продажи».

При формировании сокращенной себестоимости прямые переменные затраты и расходы собираются в бухгалтерском учете на счете 20 «Основное производство». Косвенные переменные затраты собираются на счете 25 «Общепроизводственные расходы», а потом результатам каждого месяца списываются на счет 20 «Основное производство».

Постоянные затраты и расходы на административно-управленческие и хозяйственные нужды собираются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Сумма фактической себестоимости услуг относится со счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи». Постоянные затраты и расходы, отраженные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», на последнее число соответствующего отчетного периода подлежат полному списанию на счет учета финансовых результатов от продажи соответствующих услуг фирмы за отчетный период: по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 26 «Общехозяйственные расходы» [8, с. 248–249].

Таким образом, фактическая сформированная стоимость жилищно-коммунальных услуг отражается по дебету счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость услуг» (рис. 2).

Важным моментом является исчисление производственной себестоимости в том случае, когда в отчетном периоде организацией был получен убыток. В данном случае существует проблема при списании расходов в дебет счета 90 «Продажи» со счета 26 «Общехозяйственные расходы».

В сложившейся ситуации возможно произвести прямую запись по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 26 «Общехозяйственные расходы»; но согласно разъяснениям Минфина РФ, следует составить следующие проводки:

1. Отражено списание расходов на себестоимость реализованной продукции по дебету счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж» и кредиту счета 26 «Общехозяйственные расходы»;
2. Отражен полученный убыток по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 90 «Продажи», субсчет «Прибыль, убыток от продаж».

Бухгалтерские записи, отражающие операции, связанные с оказанием коммунальных услуг, представлены в табл. 1.

Подводя итог можно сказать, что аналитический учет расходов в организациях и предприятиях оказывающих жилищно-коммунальные услуги осуществляется по каждому элементу затрат и видам производимой продукции, участкам образования и центрам сосредоточения затрат, а также по иным направлениям в зависимости от нужд управленческой системы.

Бюджет производственной себестоимости продукции и услуг составляют на основе бюджета расходов на подготовку и освоение производства по использованию и закупке сырья и материалов, трудовых затрат, общепроизводственных расходов и прочих расходов. В состав производствен-

Таблица 1

**Отражение хозяйственных операций, связанных с оказанием коммунальных услуг муниципальными предприятиями**

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражены материальные затраты на оказание коммунальных услуг	20	10
Отражены затраты по оплате труда	20	70
Отражены затраты по страховым взносам	20	69
Отражены амортизация основных средств	20	02
Отражены прочие затраты	20	24,25,26,60,76
Отражены суммы оплаты счетов, выставленных поставщиками и подрядчиками	60,76	51
Учтен НДС, предъявленный к оплате поставщиками	19	60,76
Отражена выручка за оказанные коммунальные услуги	62	90/1
Принят к вычету НДС	68	19
Отражена выручка за оказанные коммунальные услуги	62	90/1
Начислен НДС со стоимости оказанных коммунальных услуг	90/3	68
Поступили денежные средства в счет оплаты потребленных коммунальных услуг	51	62
Списана себестоимость оказанных коммунальных услуг	90/2	20
Определен финансовый результат от оказания коммунальных услуг: прибыль убыток	90/9 99	99 90/9

ной себестоимости могут включаться общехозяйственные расходы [4, с. 30].

Источником информации при анализе себестоимости услуг выступают следующие формы финансовой отчетности: «Бухгалтерский баланс», «Отчет о финансовых результатах» и «Приложение к бухгалтерскому балансу», поскольку в них отражены данные о расходах на выпуск продукции.

Объектами калькулирования себестоимости являются услуги по каждому виду деятельности ЖКХ, с учетом всех этапов технологического процесса производства и объема реализации услуг потребителям, а также с учетом затрат по организации расчета и сбора платежей с населения [3, с. 4-6].

В бухгалтерском учете организаций и предприятий жилищно-коммунальной отрасли можно выделить следующие этапы создания стоимости услуг (финансовый учет этапов формирования стоимости жилищно-коммунальных услуг приведен на рис. 3).

Конечным этапом всех учетных процедур является формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности. Собранные на счетах учета затрат данные применяются при расчете ряда показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

На первом этапе формируется входящая стоимость услуг, которая образуется из стоимости приобретенных у сторонних организаций материально-производственных запасов и амортизационных отчислений на основные средства организации.

На втором этапе также создается часть добавленной стоимости, которая состоит из расходов на оплату труда, отчислений на социальные нужды и прочих затрат. При этом на третьем этапе к уже сформированной стоимости прибавляется норма прибыли и окончательно формируется добавленная стоимость.

На четвертом этапе происходит рыночная актуализация стоимости, в результате чего и формируется исходящая стоимость жилищно-коммунальных услуг [6, с. 86].

Для того, чтобы оказывать влияние на качество и объемы выпускаемой продукции, а также на затраты, образующиеся в ходе ее производства, необходимо наличие грамотной ценовой политики в организации.

Эффективная ценовая политика основывается на следующих положениях:

- определение оптимальной суммы затрат, исходя запланированной величины прибыли и действующих рыночных цен;
- определение рыночной ценности предлагаемых предприятием товаров;
- выпуск такого количества товаров, при котором предприятие сможет достичь наибольшей рентабельности.

Решение данных задач достигается путем проведения маркетинговых исследований, последующего фиксирования и анализа полученных результатов.

Тариф на услуги ЖКХ складывается на базе фактической стоимости. Однако, структура себестоимости, заложенная в тарифе, не соответствует структуре реальных финансовых потребностей организаций и предприятий ЖКХ. В связи с этим, возникает необходимость формирования экономически обоснованных тарифов, которые будут способствовать оптимальному сочетанию экономических интересов производителей и потребителей услуг, экономии бюджетных средств и средств потребителей, созданию экономической заинтересованности в повышении эффективности использования ресурсов и снижении стоимости оказываемых услуг.

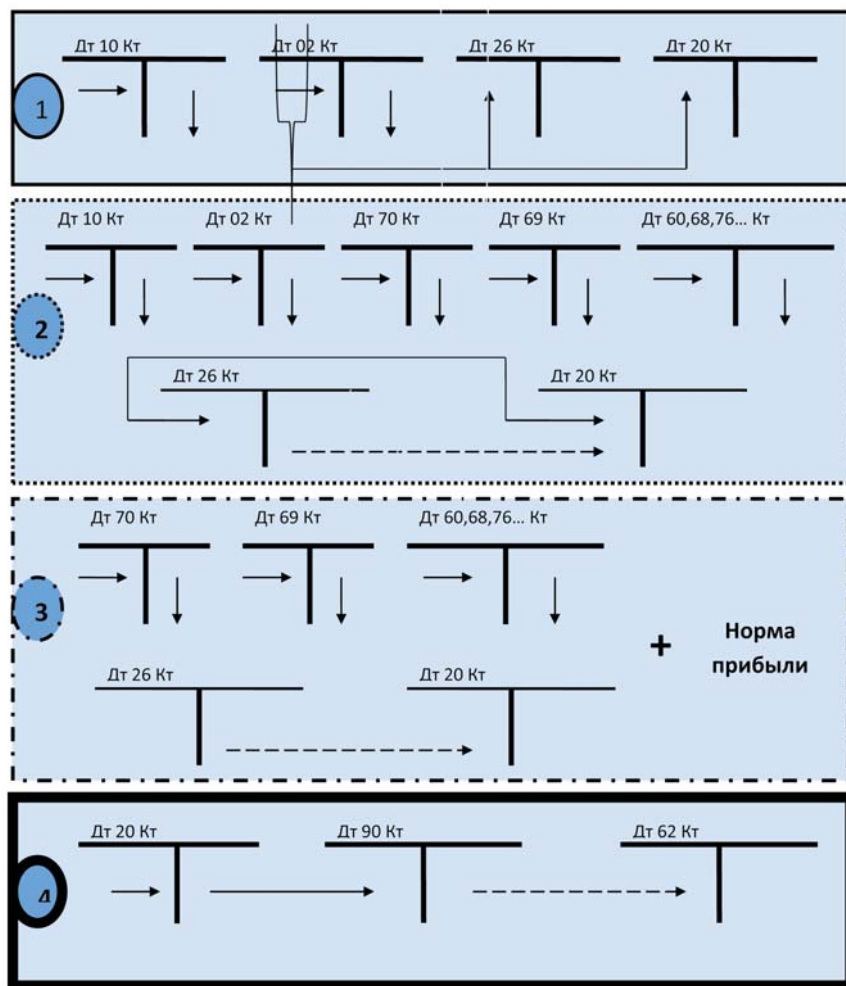


Рис. 3. Финансовый учет этапов формирования стоимости жилищно-коммунальных услуг

скому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» // Справочно-правовая система (СПС) «Консультант».

2. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» // Справочно-правовая система (СПС) «Консультант».
3. Алферов В.Н. Этапы формирования стоимости услуг жилищно-коммунального хозяйства // Управленческий учет. 2014. № 11. С. 3–10
4. Алферов В.Н. Управленческий учет и анализ процесса формирования стоимости услуг муниципального предприятия // Экономические и гуманитарные науки 2014. № 5 (268). С. 28–40.
5. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. Рн/Д: Феникс, 2013. 510 с.
6. Малкина, Е.Л. Учет формирования и актуализации стоимости продукции на основе системы национального счетоводства: дис. ... к.э.н. Орел, 2008. 199 с.
7. Попова Л.В. Формирование стоимости готовой продукции в соответствии с МСФО // Экономические и гуманитарные науки. 2010. № 7. С. 20–25.

Список литературы

1. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» // Справочно-правовая система (СПС) «Консультант».

8. Ширококов, В. Г., Грибанова З.М., Грибанов А.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В.Г. Ширококов. 2-е изд., стереотипное. М.: КНОРУС, 2014. 666 с.

**FINANCIAL ACCOUNTING STAGES OF FORMATION OF THE COST OF THE HOUSING AND COMMUNAL SERVICES**

Valeriy Alferov

Abstract

In the article the features of the accounting of costs and expenses for the provision of utility services are considered, and the formation of recording the cost of housing and communal services, and on this basis the order of the stages of formation of accounting cost of housing and communal services of municipal enterprises is proposed.

**Keywords:** costs, services, municipal enterprises, cost accounting, prime cost accounting, accounting operations for the formation of the cost of housing and communal services.

**Correspondence:** Alferov Valeriy N., Finance University (49, Leningradsky avenue, Moscow, 125993), expertavn@bk.ru

**Reference:** Alferov V. N. Financial accounting stages of formation of the cost of the housing and communal services. M.I.R. (Modernization. Innovation. Research), 2016, vol. 7, no. 1, pp. 61–65. DOI: 10.18184/2079-4665.2016.7.1.61.65