

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ
АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

«ЦЕНТР МАГИСТРАТУРЫ»

На правах рукописи

Эйвазов Эльдар Мехман о.

Магистерская диссертация

на тему

**«Организация учёта и отчетности на предприятиях
сферы услуг»**

Шифр и название специальности: 060402 Бухгалтерский учет и аудит

Специализация: Бухгалтерский учет и аудит в сфере услуг

Научный Руководитель:

доц. Алиева М.Ш.

Рук. магистерской программы:

проф. Дашдамиров А.И.

Заведующий кафедры

проф. Сабзалиев С.М.

БАКУ - 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА I. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА И ОТЧЕТНОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ УСЛУГ	7
1.1. Понятие и определение экономической сущности услуг.....	7
1.2. Специфика деятельности предприятий сферы услуг как объекта бухгалтерского учета.....	12
1.3. Применения Международных Стандартов Финансового учета и отчетности на предприятиях сферы услуг.....	18
ГЛАВА II. ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТНОГО ПРОЦЕССА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ УСЛУГ	26
2.1. Организация первичного учета на предприятиях сферы услуг.....	26
2.2. Организация финансового учета на предприятиях сферы услуг.....	31
2.3. Особенности организации управленческого учета на предприятиях сферы услуг.....	45
2.4. Проблемы организации учетного процесса на предприятиях в сфере услуг.....	50
ГЛАВА III. ОРГАНИЗАЦИЯ РАБОТЫ ПО СОСТАВЛЕНИЮ ОТЧЕТНОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ В СФЕРЕ УСЛУГ	56
3.1 Принципы подготовки бухгалтерской отчетности на предприятиях в сфере услуг.....	56
3.2 Составление отчетности на предприятиях в сфере услуг.....	69
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	76
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	79

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Современная мировая экономическая система претерпевает значительные изменения как в связи со структурными сдвигами, так и под воздействием различных социальных факторов. Трансформация привела к тому, что в развитых странах ведущей экономической сферой является сфера услуг. Расширение потребления услуг является одним из самых значительных явлений экономической жизни начала XXI века. По данным Всемирной торговой организации (ВТО), доля услуг в мировом валовом продукте составляет более 60 %.

Для современного рынка услуг характерна не только тенденция роста, причем опережающего по сравнению с продукцией материального производства, но и нарастающей тенденцией диверсификации услуг. Последние десятилетия отмечены появлением новых видов услуг в сфере компьютерных информационных технологий и телекоммуникаций. В целом же рынок услуг характеризуется значительным удельным весом так называемых наукоемких услуг, требующих приложения специальных экономических, технических, инженерных и других знаний.

Деятельность по оказанию услуг простирается как на сферу удовлетворения социальных, бытовых, духовных человеческих потребностей, так и на сферу удовлетворения деловых потребностей организаций или даже политических, социальных и экономических потребностей отдельных государств и мирового сообщества в целом.

Масштабы и динамизм развития сектора услуг, его роль в хозяйственном организме и социальной жизни общества естественным образом обусловили возрастание устойчивого интереса со стороны научного сообщества, делая сферу услуг приоритетным объектом изучения в экономических исследованиях. Это вполне объяснимо вышеотмеченными тенденциями, а также и тем обстоятельством, что современные экономические науки не накопили

значительного объема знаний относительно специфического товара, именуемого услугой. Торговый оборот как материальных (осязаемых) товаров, так и услуг имеет многотысячелетнюю историю. Однако, только в последние десятилетия исследованиям особенностей экономических отношений в сфере производства и реализации услуг стало уделяться адекватное внимание.

В экономике сфера услуг и сфера товарного производства являются органичными взаимодополняющими отраслями.

Сфера услуг представляет собой одну из важнейших областей общественной жизни и оказывает заметное влияние на все стороны нашей деятельности. В связи с этим сервисная деятельность играет определенную роль в материальном жизнеобеспечении людей, здесь осуществляются самые различные виды их духовной деятельности.

Сфера услуг – это, с одной стороны, круг сервисных услуг, оказываемых населению, с другой – совокупность организаций и индивидуальных исполнителей, которые в рамках сервисной деятельности оказывают материальные и социально-культурные услуги потребителям.

Цель сервисной деятельности – удовлетворение общественных и индивидуальных потребностей людей, а результат сервисной деятельности – повышение качества жизни городского и сельского населения.

Итак, в XXI веке сервис превратился в крупномасштабную сферу человеческой активности. Резко возросло значение секторов услуг в экономике практически всех стран - как развитых, так и развивающихся. В Азербайджане сервисная деятельность представлена большим количеством различных услуг.

В настоящее время теоретические разработки и практические рекомендации по организации бухгалтерского учета, внешней и внутрифирменной финансовой отчетности, а также по ряду других проблем совершенствования учета не распространяются на сферу сервиса. При этом, очевидно, что деятельность предприятий сферы услуг имеет ряд особенностей, которые отличают ее от других сфер и отраслей хозяйства и оказывают

определенное влияние на организацию учетных систем на предприятии. К ним относятся: многоотраслевой характер оказываемых услуг, непосредственный контакт с потребителями услуг, индивидуальность заказов, их разнообразие и многочисленность, территориальная разобщенность производства и кассовых хозяйств.

Изложенные выше факты свидетельствуют об актуальности углубленных практических исследований, направленных на совершенствование методологии бухгалтерского учета в сфере услуг.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является принципы подготовки бухгалтерского учета и отчетности на предприятиях сферы услуг в условиях азербайджанской экономики. Для достижения поставленной цели в работе решаются следующие задачи:

- уточнить понятие и определить социально-экономическую сущность услуг;
- выявить особенности сферы услуг и раскрыть их влияние на организацию и ведения бухгалтерского учета на предприятиях сферы услуг;
- исследовать применение Международных Стандартов Финансовой отчетности на предприятиях сервиса;
- исследовать организацию первичного, финансового и управленческого учета, а также проблемы организации учета в целом на предприятиях сферы услуг;
- разработать принципы подготовки бухгалтерской отчетности и составление отчетностей на предприятиях сферы услуг.

Предметом исследования выступили вопросы теории и практики организации первичного, финансового и управленческого учета на предприятиях сферы услуг.

Объектом настоящего исследования является процесс ведения бухгалтерского учета и отчетности на предприятиях сферы услуг.

Научная новизна исследования заключается в недавнем исследовании этой сферы, тем самым каждый год разрабатываются новые методы учёта.

Практическая значимость же заключается в расширении сферы услуг, увеличении ее доли в общей экономике.

Информационная база и методы исследования.

Теоретическую и методологическую основу диссертации составляют: Закон Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учёта» (2004 г), Гражданский Кодекс Азербайджанской Республики, Налоговый кодекс Азербайджанской Республики, Таможенный Кодекс Азербайджанской Республики, Концептуальные основы бухгалтерского учёта, Национальные Стандарты Бухгалтерского Учёта, Международные Стандарты Финансовой Отчетности, Государственный Комитет Азербайджанской Республики и др .

Объем диссертационной работы 82 страниц. Она состоит из введения, 3 глав, вывода и предложений, а так же списка литературы. В работе использовано 6 таблиц и один рисунок.

При выполнении диссертации использованы: монографии, учебник и учебное пособие по бухгалтерскому учёту на предприятиях сферы услуг, справочники, словарь по учёту и экономической теории, статьи опубликованные в разных журналах, интернет-сайтах, тезисы докладов и т.п.

ГЛАВА I. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА И ОТЧЕТНОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ УСЛУГ

1.1 Понятие и определение экономической сущности услуг

Современный период экономического развития Азербайджанской Республики отмечен повышением интереса к проблеме перехода страны на инновационный путь развития. Решается задача замены парадигмы индустриальной экономики на «новую экономику», сервисную по своему характеру.

Важнейшая особенность индустриальной экономики – концентрация производственной сферы на максимизации выпуска продукции. Термин «полезность» воспринимался, как правило, применительно к материальному продукту, категория «качество» означала выпуск продукции в полном соответствии с предъявленными к ней требованиями. Производственные резервы изыскивались в области более полного и рационального использования сырья, материалов, производственных мощностей, трудовых ресурсов. Развитие «новой экономики» выступает одним из приоритетных направлений в Азербайджане. Основными причинами, вызвавшими рост развития сферы услуг, являются:

- 1) растущее благосостояние населения;
- 2) увеличение свободного времени людей;
- 3) появление совершенно новых видов товаров и усложнение известных, что требует обеспечения их квалифицированным техническим обслуживанием;
- 4) привлекательность для предпринимателей в виду отсутствия необходимости в значительном стартовом капитале;
- 5) развитие технологии в области телекоммуникаций и информатизации, расширившее возможности оказания услуг.

В сервисной экономике организации стремятся повысить полезность путем более полного удовлетворения личных запросов клиентов, зачастую

специфических. Важнейшие задачи сервисной экономики состоят в создании благоприятной для человека среды обитания, укреплении его здоровья, повышении интеллектуального и образовательного уровней. [10]

Сравнение отдельных характерных черт индустриальной и сервисной экономики представлено в табл. 1.1.

Особенности индустриальной и сервисной экономики. Таблица 1.1

Область сравнения	Индустриальная экономика	Сервисная экономика
Развитие экономических отношений.	Плавное, эволюционное и предсказуемое. Осуществляется в рамках национальных экономик.	Взрывное, динамичное, в ряде случаев – хаотичное. Сопряжено с процессами глобализации экономики.
Продолжительность жизненного цикла продукции и услуг.	Большая.	Небольшая.
Основной вид ресурса.	Финансовые.	Интеллектуальные.
Важнейшие ключевые показатели деятельности.	Финансовые показатели, в первую очередь прибыль.	Из финансовых показателей – капитализация компании; нефинансовые (качественные) показатели – удовлетворенность клиента, его преданность компании и т. п.
Основной элемент производства.	Материальный (основные и оборотные средства) и трудовые ресурсы.	Нематериальные активы.
Объект изыскания резервов.	Внутренние процессы.	Системное управление бизнес-процессами, вся цепочка создания ценности.

Как следует из табл. 1.1, одна из важнейших черт сервисной экономики – смещение акцента на потребление услуг. Международная статистика свидетельствует о том, что рост благосостояния и улучшения качества жизни людей ведут к изменению структуры их потребительских расходов, в том числе к повышению доли затрат на услуги.

Что же такое услуга? Услуга (от англ. service) – это результат трудовой деятельности, являющийся полезным эффектом, удовлетворяющим какие-либо потребности человека. Услуга – это благо, предоставляемое не в материальной форме, а в форме деятельности.

Но наряду с этим определением, понятие «услуга» насчитывает десятки трактовок, каждый из которых показывает её сущность (табл. 1.2)

Трактовка понятию «услуга».

Таблица 1.2

Автор	Трактовка	Источник
Р. Малера	Услуги – это нематериальные активы, которые производятся с целью сбыта. Нематериальные активы (или осязаемо ценность) – это ценность, которая не является физическим объектом, но имеет стоимость – денежная оценка.	Ворачек Х. О состоянии теории маркетинга услуг // Проблемы теории и практики управления - 2002 - № 1
Кристиан Гренроос	Услуга – процесс, состоящий из серии неосязаемых действий, которые при необходимости возникают между потребителем и обслуживающим персоналом, физическими ресурсами, системой предприятия – поставщика услуг.	Gronroos C. Service management and marketing. West Sussex, 2000
Карл Маркс	Услугу необходимо понимать, как особую потребительскую стоимость, полученную определенным трудом, так, как и любой другой товар; но особенность потребительской стоимости услуги заключается в том, что труд определяет услуги и не как вещь, а как деятельность.	Маркова ВД Маркетинг услуг - М: Финансы и статистика, 1996
Т. Хилл	Услуги – это изменение состояния лица или товара, принадлежащих определенной экономической единице, которая возникает в результате деятельности другой экономической единицы с предыдущей. Иными словами, это совокупность выполняемых работ для удовлетворения потребностей клиента, которые имеют определенную стоимость.	Маркова ВД Маркетинг услуг - М: Финансы и статистика, 1996
Кристофер Лавлок	Услуга – это вид экономической деятельности, которая создает ценность и обеспечивает определение преимуществ для потребителя в конкретное время и в конкретном месте в результате осязаемых или неосязаемых действий, направленных на получение услуги или товара.	Лавлок К. Маркетинг услуг: персонал, технологии, стратегии - М: Изд дом "Вильямс", 2005
Р. Норманн	Услуга – это польза, предложенная клиенту организацией сферы услуг.	Service management Strategy and leadership in Service Business / EdR. Norman - NY 2000
Филип Котлер	Под услугой необходимо понимать любое мероприятие или выгоду, которую одна сторона может предложить другой и которые в основном неосязаемы и не приводят к овладению чем-либо. Производство услуг может быть, а может и не быть связано с товаром в его материальном виде.	Котлер Ф. Основы маркетинга / Пер с англ / Общ Ред ЭМ Пеньковой - М: Прогресс.

Итак, существует немало определений понятия «услуга». Анализируя их, можно выделить два подхода к определению услуги:

- 1) «услуга» как действие, приносящее пользу, помощь другому;
- 2) «услуга» как продукт (результат) деятельности сервисного предпринимательства.

В последнее время бухгалтерский учет в сфере услуг становится все более популярным ведением современного бизнеса. Однако со своей спецификой и своими сложностями, предприятия, которые ориентированы на материальную сферу, качественно отличаются от предприятий сферы обслуживания, так как в своей основе они имеют не материальную ценность, а услугу — понятие, так сказать, абстрактное. Учет услуг производится по номенклатуре. Калькуляция стоимости каждой отдельной услуги подчинена требованиям бухгалтерского учета, и системы налогообложения.

Сфера услуг — это многогранная отрасль, располагающая многими составляющими экономики и хозяйствования. И по этой причине у бухгалтеров возникает масса проблемных ситуаций. Многие организации самых разных форм собственности, имеющие отличный организационно-правовой статус, индивидуальные предприниматели, семейные бизнесмены работают в сфере оказания услуг. Это не только модно, но и выгодно. Появляются новые возможности, а вслед за ними и новые формы собственности. Это интернет, сетевой маркетинг и многое другое.

Достаточно взглянуть на показатели Государственного Комитета Статистики Азербайджанской Республики по поводу структуры платных услуг, оказанных населению (табл. 1.3):

Структура платных услуг, оказанных населению. Таблица 1.3

Показатель отраслей услуг из общего объема платных услуг:	2009	2014
Бытовые, тыс. манат	547058.7	809696.7
Транспортные, тыс. манат	788369.3	1396270.7
Связи, тыс. манат	936775.1	1567471.7
Жилищные, тыс. манат	153411.0	167170.2
Коммунальные, тыс. манат	584370.0	1001066.3

Продолжение Таблицы 1.3

Культуры, тыс. манат	86598.0	144538.6
Туристическо-экскурсионные, тыс. манат	79124.0	156466.5
Физической культуры и спорта, тыс. манат	30185.0	58938.1
Медицинские, тыс. манат	98501.0	270834.4
Санаторно-оздоровительные, тыс. манат	49496.6	86302.2
Правового характера и банковских организаций, тыс. манат	200047.0	428704.2
Системы образования, тыс. манат	235243.5	484835.7
Другие виды услуг, тыс. манат	299008.9	444140.4

Источник: Государственный Комитет Статистики Азербайджанской Республики.[28]

Как видно из таблицы, показатели отраслей услуг из общего объема платных услуг, оказанных населению Азербайджанской Республики, каждым годом увеличивается. Судя по данной статистике, лишь Жилищная услуга изменилась незначительно с 2009 года по 2014 год.

В следующей таблице (табл. 1.4), тоже предоставленная Государственным Комитетом Статистики Азербайджанской Республики, указывается изменение объема платных услуг на душу населения за 5 лет (с 2009 по 2014 годы):

Таблица 1.4

**Объем платных услуг на душу населения Азербайджанской Республики
по видам.**

Вид услуг	2009	2014
Оказано услуг – всего, в том числе:	463.1	745.2
Бытовые, манат	62.0	86.0
Транспортные, манат	89.3	148.3
Связи, манат	106.1	166.5
Жилищные, манат	17.4	17.8
Коммунальные, манат	66.2	106.3
Культуры, манат	9.8	15.4
Туристическо-экскурсионные, манат	9.0	16.6
Физической культуры и спорта, манат	3.4	6.3
Медицинские, манат	11.2	28.8
Санаторно-оздоровительные, манат	5.6	9.2
Правового характера и банковских организаций, манат	22.7	45.5
Системы образования, манат	26.7	51.5
Другие виды услуг, манат	33.7	47.2

Источник: Государственный Комитет Статистики Азербайджанской Республики.[28]

Таким образом, можно выделить материальные и нематериальные организации, работающие в сфере услуг по разным отраслям экономики. Это может быть строительная, промышленная или пищевая отрасль. Бухгалтерский учет в сфере услуг — это неоднозначное понятие, включающее в себя не только сбор, анализ и регистрацию полученных данных об имуществе предприятия, но и учет финансово-хозяйственных операций.

1.2. Специфика деятельности предприятий сферы услуг как объекта бухгалтерского учета

В философском словаре предмет познания определяется как зафиксированные в опыте и включенные в процесс практической деятельности человека стороны, свойства и отношения объектов, исследуемые с определенной целью в данных условиях и обстоятельствах. Предмет бухгалтерского учёта – эта та часть хозяйственной деятельности организации, которая опосредована движением индивидуального или общественного капитала. Этому условию в полной мере отвечает деятельность организаций, связанных с оказанием услуг. Таким образом, услугу следует рассматривать как составляющую предметной области бухгалтерского учёта. [10]

В сфере услуг имеется множество разнообразных предприятий. Их можно классифицировать по целому ряду признаков. Один из них – это тип собственности: являются ли они организациями частного (склады, дистрибьюторские фирмы, банки) или государственного (полиция, государственные больницы) сектора. Другой признак – рынок, на котором работает фирма: потребительский (страхование домохозяйств, розничная торговля) или рынок предприятий (обслуживание компьютерных отделов). Услуги также можно классифицировать по степени контактности с человеком: услуги высокой (парикмахерские, медицинское обслуживание) и низкой

контактности (химчистки, автоматизированные мойки машин), где предоставление услуг направлено на объекты. Услуги могут оказывать люди (различные консультации, образование) или автоматизированные устройства (торговые автоматы, банкоматы). Первые, в свою очередь, делятся на услуги, предоставляемые высококвалифицированными специалистами (адвокатские фирмы и больницы) и не требующие специальных навыков (грузчик или уборщик). Большое разнообразие предоставляемых услуг означает, что для создания и сохранения конкурентного преимущества производители услуг должны выделять и решать проблемы, характерные для конкретного вида деятельности. Несмотря на подобные различия в классификации, есть целый ряд характеристик, присущих всем услугам.

Услуга как продукт производства обладает шестью ключевыми характеристиками:

- 1) неосвязаемость (или нематериальность);
- 2) неделимость (или одновременность процессов производства и потребления);
- 3) изменчивость (или стабильность качества предоставляемой услуги);
- 4) несохраняемость (или невозможность складирования оказываемой услуги для последующей продажи и потребления);
- 5) непосредственное участие потребителя услуги в процессе ее создания;
- 6) высокая диверсификация оказываемых услуг.

Для сравнения вышеперечисленных характеристик для услуг с промышленной продукцией, рассмотрим табл. 1.5.

Таблица 1.5

Сравнительные характеристики промышленной продукции и услуги.

Особенности промышленной продукции	Особенности услуги
Осязаемость продукции	Неосвязаемость (нематериальность) услуги
Производство, хранение и потребление продукции предоставляют собой самостоятельные процессы	Неделимость (или одновременность процессов производства и потребления)

Продолжение Таблицы 1.5

Высокая стабильность качества продукции, снижающая риски её потребления	Зависимость качества услуги от множества субъективных факторов, что повышает риски её потребления
Возможность складирования готовой продукции	Невозможность складирования услуги
Потребитель продукции не участвует в процессе её изготовления	Потребитель услуги принимает непосредственное участие в процессе её оказания
Невысокая степень интенсивности обновления ассортимента производимой продукции	Высокая диверсификация оказываемых услуг

Рассмотрим каждую характеристику в отдельности.

Неосвязаемость (нематериальность). Услугу невозможно увидеть, попробовать, почувствовать, услышать или понюхать. Потребитель услуги не в состоянии оценить её до, а иногда даже после того, как услуга ему предоставлена. Неосвязаемость услуги является серьезной проблемой для потребителя. Ему трудно определить, что же он получил. Услуга не приводит к передаче собственности.

Неделимость (или одновременность процессов производства и потребления). Продукция сначала производится, далее, как правило, складывается и, лишь потом, продается и потребляется, а услуги чаще всего сначала продаются и только затем оказываются (рис. 1).

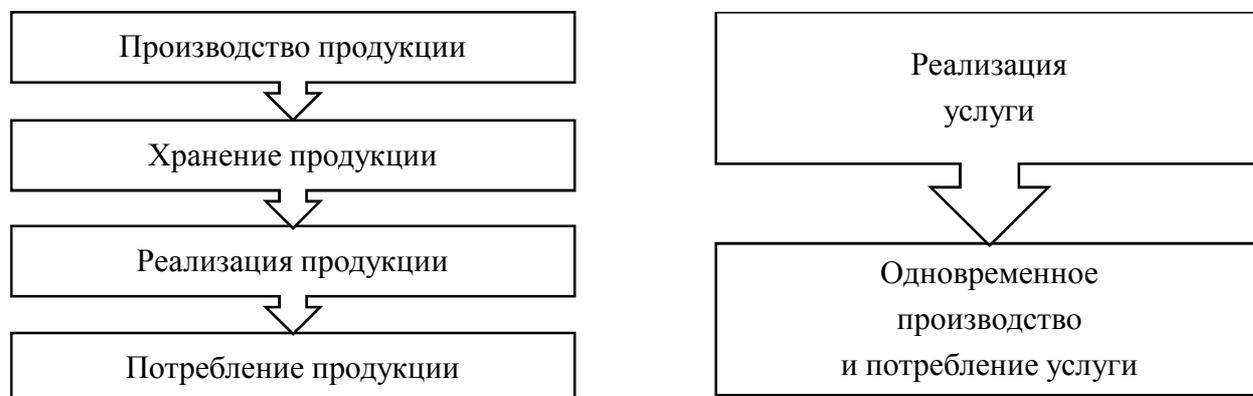


Рис.1. Сравнение этапов жизненного цикла продукции и услуги.

Изменчивость (или стабильность качества предоставляемой услуги). Сама услуга не существует до момента её предоставления, поэтому оценить качество услуги невозможно до её получения. Сравнению могут подлежать выгоды, ожидаемые и полученные в результате потребления услуги. Например, покупая билет в театр, человек надеется получить интеллектуальное или эстетическое удовольствие. Получится ли это, станет ясно по окончании спектакля. Также это может зависеть от психологического состояния «потребителя».

Несохраняемость (или невозможность складирования оказываемой услуги для последующей продажи и потребления). Оказанную услугу нельзя разместить на складе, в связи с чем в бухгалтерском учёте сферы услуг счёт 204 «Готовая продукция» не применяется.

Непосредственное участие потребителя услуги в процессе ее создания. Как было изложено еще выше, оказание многих услуг возможно лишь в присутствии заказчика (парикмахерские, образовательные, консалтинговые, спортивные и т. п.). Другие услуги (ремонт бытовой техники, автомобилей, химчистки и т. п.) не требуют присутствие клиента. Однако в любом случае выполняется условие неразрывности производства и потребления.

Высокая диверсификация оказываемых услуг. В производстве с помощью одних и тех же средств производства можно создавать определенный ассортимент продукции, в то время как предоставлять услуги можно гораздо более диверсифицировано. Например, парикмахер своими приборами может сделать много причесок для клиента. Или мастер может отремонтировать любую модель автомобиля или любую деталь. Таким образом, диверсификация оказываемых услуг высока.

Оказание услуги предполагает: выполнение определенных действий сотрудниками, необходимых для предоставления услуги, потребления расходных материалов (сырья, основных и вспомогательных материалов, комплектующих изделий), использование средств труда (производственных и офисных помещений, специального технического оборудования, средств

оргтехники), доставку услуги клиенту. Пример последнего – выезд мастера к заказчику для ремонта автомобиля, монтаж карнизов для штор и прочее. Кроме того, процесс оказания услуги, в свою очередь, может требовать потребления иных услуг, в частности коммунальных. Это означает, что для организации бухгалтерского учета услуг, как и в случае производства продукции, будут задействованы те же производственные счета.

Разным видам услуг присуща собственная структура производственных затрат, что также необходимо принимать во внимание при выборе методов учета и расчета себестоимости услуги. То есть, ряд направлений сферы услуг – материалоемкий. Прежде всего это относится к оптовой и розничной торговле, ремонту автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования. Доля материальных затрат в общей их сумме составляет 49,4%. Материалоемкими оказываются услуги гостиничного и ресторанного бизнеса (38,0%), транспорта и связи (39,6%), здравоохранения (33,7%).

Другая часть услуг является трудоемкой. Так, доля затрат на оплату труда вместе с начислениями в совокупных затратах составляет в образовательной деятельности – 56,0%; в здравоохранении и предоставлении социальных услуг – 42,5%. Эти обстоятельства необходимо учитывать в процессе калькуляционных расчетов, при распределении косвенных затрат между объектами калькулирования.

Сфере услуг, помимо вышеперечисленных, присущи также следующие особенности:

- 1) Повышенная роль «человеческого фактора» в ресурсном потенциале организаций сферы услуг. «Стоимость» трудовых ресурсов является неформализуемым компонентом ресурсного потенциала и не включается в состав совокупных активов предприятия.

- 2) Для предприятий, оказывающих сервисные услуги, такие оборотные активы как «незавершенное производство» и «готовая продукция» имеют специфичный характер. Здесь незавершенное производство— это услуга,

находящаяся в стадии исполнения, а готовая продукция — уже оказанная услуга.

3) Понятия «готовая продукция» как определенной стадии финансового цикла не существует, незавершенное производство «перетекает» непосредственно в стадию реализованной продукции (дебиторской задолженности).

4) Длительность производственного цикла в сфере услуг может колебаться от нескольких часов (парикмахерские, фотография, кинотеатры, другие организации бытового и культурно-массового обслуживания) до нескольких месяцев (подрядные организации, работающие по крупным индивидуальным заказам).

5) Структура оборотных активов в целом имеет свои особенности. Основную долю текущих активов занимают активные расчеты (дебиторская задолженность), а в некоторых предприятиях, берущих стопроцентную предоплату за оказываемые услуги, оборотные средства — это в основном текущий остаток денежных средств на расчетном счете и в кассе.

6) Структура обязательств имеет свои особенности. Долгосрочные обязательства (кредиты и займы) в сфере услуг, как правило, отсутствуют. В краткосрочных пассивах задолженность поставщикам и подрядчикам формируется за счет авансов, полученных от заказчиков, и прочей кредиторской задолженности, а для крупных организаций — это в основном обязательства перед субподрядчиками. Следовательно, предприятия сферы услуг, как правило, имеют небольшую величину пассивных расчетов.

7) Предприятия сферы услуг достаточно часто ориентируются на упрощенные формы учёта.

Определенные нюансы возникают и при изучении результатов анализа факторов, влияющих на качество предоставляемых услуг. Помимо качества исходных материалов, соблюдения технических регламентов их обработки, степени квалификации исполнителей, оказывающих услуги, в ряде случаев на

качество услуги влияет взаимодействие её продавца и потребителя. Например, чем серьезнее отнесется потребитель диагностической услуги к процессу подготовки к обследованию, тем более надежными и достоверными будут полученные результаты. Очевидно, что подобные обстоятельства не могут быть приняты во внимание в традиционной системе бухгалтерского учета, но они могут быть зафиксированы во внутренней отчетности медицинского учреждения.

Купив продукцию, в соответствии с действующим законодательством при соблюдении определенных условий покупатель может вернуть её в магазин или обменять на другое изделие. Услугу вернуть невозможно, можно лишь отказаться от ее получения.

1.3. Применения Международных Стандартов Финансового учета и отчетности на предприятиях сферы услуг

Для каждого вида услуг характерна своя специфика при подготовке финансовой отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности, однако можно выделить корректировки, с которыми сталкивается практически любая компания сферы услуг при трансформации данных азербайджанской отчетности в отчетность по Международным Стандартам Финансовой Отчетности.

Прежде чем перейти к вопросу применения Международных Стандартов Финансовой Отчетности в компаниях сферы услуг, хотелось бы еще раз коротко остановиться на вопросах, связанных с раскрытием экономической сути услуг, а также на месте и роли услуг в современной экономике.

Начиная с конца XX столетия сфера услуг стала занимать доминирующее место в национальных экономиках большинства стран. Термин «услуги» включает в себя достаточно обширный перечень видов деятельности, конечный продукт которых подпадает под определение услуг. Практически все компании

на данный момент в том или ином виде оказывают услуги.

Сегодня в связи с усложнением характера производства, ускорением роста и развитием инновационных и информационных технологий в экономике возрастает и роль компаний, работающих в сфере услуг.

В отличие от производства сфера услуг имеет ряд отличительных особенностей:

- Услуги не имеют материального выражения и потребляются сразу в момент их оказания.
- Существует высокая степень неопределенности в отношении конечного результата.

Эти особенности определяют ряд сложностей, связанных с оценкой конечного результата от оказания услуг до момента получения, по причине отсутствия материального выражения.

Также, например, для торговых компаний и компаний, работающих в сфере обслуживания, в некоторых случаях наличие тесной взаимосвязи между продажей товаров и предоставлением услуг затрудняет выделение элемента услуги и товара из состава конечного продукта, предлагаемого покупателю.

Учитывая многообразие существующих сегодня на рынке видов услуги невозможность охватить все особенности, остановимся более подробно на особенностях подготовки отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности компаниями, работающими в следующих направлениях сферы услуг:

- Транспортные и логистические услуги.
- Медиа услуги.
- Строительные услуги.
- Услуги в области управления недвижимостью.

Сегодня, пожалуй, во всех вышеперечисленных направлениях достаточное число заметных игроков, которые по тем или иным причинам представляют свою финансовую отчетность в соответствии с Международными

Стандартами Финансовой Отчетности. Эти причины могут быть связаны прежде всего с публичным характером деятельности данных компаний, с желанием привлечь иностранных инвесторов или же, например, с наличием в составе собственников этих компаний иностранных акционеров.^[10]

Безусловно, для каждого из вышеуказанных направлений характерна своя специфика при подготовке финансовой отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности, однако можно выделить и так называемые стандартные корректировки, с которыми сталкивается практически любая компания при трансформации данных азербайджанской отчетности в отчетность по Международным Стандартам.

Для начала разберем общие корректировки, а затем рассмотрим более подробно специфику деятельности каждого из направлений.

Все трансформационные корректировки в целом можно разделить на:

- корректировки, связанные с реклассификацией статей активов и обязательств без изменения при этом суммы оценки актива или обязательства;
- корректировки, связанные с изменением оценки либо списанием отраженных в азербайджанской отчетности активов и обязательств или отражением в финансовой отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности тех активов и обязательств, которые не отражаются в азербайджанской отчетности либо отражаются за балансом.

Наиболее часто на практике встречаются следующие общие корректировки:

1. Анализ отражения в отчетности такого вида активов, как расходы будущих периодов. Однако по факту при проведении аудита финансовой отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности можно столкнуться с некорректным отражением в азербайджанской отчетности данных расходов.
2. Корректировки, связанные с пересмотром сроков эксплуатации объектов основных средств для целей подготовки азербайджанской бухгалтерской

отчетности и финансовой отчетности по международным стандартам. Например, несколько лет назад стоимость основных средств по законодательству Азербайджанской Республики была равно 100 манат. Сегодня эта сумма равна 500 манатам. Так же можно учесть курсовую разницу при трансформации на Международный Стандарт Финансовой Отчетности на тот или иной период времени.

3. Учитывая, что сегодня в отчетности практически любой компании присутствуют такие статьи, как займы (выданные и полученные), а также то, что имеются различия в правилах их оценки, установленных в международных стандартах, специалистам довольно часто приходится делать соответствующие корректировки при подготовке отчетности.
4. Пересмотр расчета резерва под сомнительную дебиторскую задолженность. Данная проблема нередко возникает на практике. Причиной служит, как правило, стремление азербайджанских бухгалтеров к сокращению разниц между бухгалтерским и налоговым учетом, и тем самым нарушается один из принципов подготовки отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности, а именно требование объективной оценки статей финансовой отчетности.
5. Начисление оценочных обязательств, например, обязательств по судебным искам. Это может быть из-за несоответствия определенных статей Гражданского, Административного, Налогового, Уголовного Кодексов Азербайджанской Республики, на основе которых были рассмотрены судебные иски, с международными или зарубежными законодательными документами.
6. Анализ состава финансовых вложений компании на предмет выявления высоколиквидных финансовых вложений, подлежащих отражению в отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности в составе денежных средств.
7. Поправки, связанные с подготовкой консолидированной отчетности,

отчетности совместных предприятий. Для некоторых крупных компаний также встает вопрос о включении в финансовую отчетность информации о сегментах.

Теперь остановимся более подробно на специфике подготовки отчетности по компаниями, оказывающими транспортные и логистические услуги.

Как правило, компании, оказывающие услуги в данном секторе, имеют на своем балансе собственный парк автотранспортных средств, железнодорожного подвижного состава, различного рода контейнеров и прочих объектов, используемых для перевозки грузов. Это определяет высокую долю объектов основных средств в общем объеме активов данных компаний и, следовательно, возникновение корректировок их стоимости.

В том случае если компании для целей покупки данных объектов внеоборотных активов привлекают займы, то возникают также корректировки, связанные с включением в их стоимость процентов, уплачиваемых по таким договорам займа.

Если говорить об особенностях признания выручки, то в данном секторе можно выделить следующие направления получения доходов (табл. 1.6).

Таблица 1.6

Выручки в компаниях, оказывающих транспортные и логистические услуги.

Услуга	Признание выручки
Железнодорожные перевозки	<p>Данная услуга включает в себя главным образом организацию перевозки собственным или арендованным подвижным составом. Вознаграждение транспортной компании представляет собой в таком случае плату за предоставление подвижного состава за вычетом расходов по оплате услуг железнодорожной инфраструктуры.</p> <p>Выручка в отчетном периоде признается в момент оказания услуги.</p> <p>Выручка от операционной аренды подвижного состава признается равномерно в течении срока арендного соглашения.</p>

Продолжение Таблицы 1.6

Автоперевозки	Услуги по автомобильным перевозкам включают транспортировку груза в указанные клиентом пункты назначения с использованием собственного автотранспортного парка транспортной компании, а также с привлечением автотранспорта третьих сторон. Выручка аналогично перевозкам железнодорожным транспортом признается в момент оказания услуги.
Экспедиторские и логистические услуги	Включает широкий спектр различных услуг, таких, например, как услуги по подготовке и проверке правильности товаросопроводительной документации, требуемой для осуществления перевозки грузов, содействие в таможенном оформлении, отслеживание грузов – предоставление клиентам информации по местонахождению груза, оптимизация и планирование маршрута, обеспечение безопасности грузов, включая оформление страхования. Выручка экспедиторских и логистических услуг признается в том отчетном периоде, в котором предоставляются услуги по тарифам, которые устанавливает транспортная компания.

Компании, работающие в медиасекторе, чаще всего ассоциируются с инновациями и креативностью. С переходом на цифровой формат компании медиасектора претерпевают кардинальные изменения по всем направлениям своей деятельности. Чтобы оставаться прибыльными и конкурентоспособными на сегодняшнем рынке, им необходимо использовать новые технологии, разрабатывать новые модели получения прибыли. Этот аспект определяет высокую долю наличия на балансах таких компаний различных видов нематериальных активов.

Еще одним сложным вопросом, учитывая специфику деятельности, является момент признания выручки. Как правило, в компаниях, работающих в медиасекторе, большой объем составляют долгосрочные контракты. В соответствии с требованиями Международных Стандартов Финансовой

Отчетности по прибыльным контрактам выручка признается пропорционально степени завершенности работ на отчетную дату. Степень завершенности работ определяется на основании отчета о выполнении работ.

Момент перехода рисков и выгод изменяется в зависимости от конкретных условий каждого контракта.

Одной из главных проблем для компаний, оказывающих услуги строительного подряда, является признание выручки и затрат в соответствии с правилами Международных Стандартов Финансовой Отчетности. В соответствии с требованиями данного стандарта учет долгосрочных договоров предполагает оценку объема выполненных работ, предстоящих работ, будущих расходов, необходимых для выполнения контрактных обязательств, и вероятности получения возмещения в отношении незапланированных затрат.

Для компаний, оказывающих услуги по управлению недвижимостью, среди основных корректировок можно выделить следующие:

- 1) Оценка и выделение в структуре баланса инвестиционного имущества. На практике возникают сложности с выделением из общего числа объектов основных средств именно тех объектов, которые относятся к инвестиционному имуществу.
- 2) Пересмотр стоимости незавершенного строительства. В случае если компания использует займы в своей деятельности, то необходимо проанализировать правильность распределения процентов по данным займам между объектами незавершенного строительства и суммой, подлежащей отнесению на совокупную прибыль или убыток отчетного периода. Одной из возможных ошибок здесь может быть то, что по займам, не имеющим целевого назначения, компании начисляют всю сумму процентов на текущие расходы, что не совсем корректно, так как в этой сумме есть и часть процентов, относящихся к инвестиционным объектам незавершенного строительства и, следовательно, в целях формирования более правильной стоимости объектов необходимо

распределять данные проценты.

Если говорить в целом о признании выручки, то в большинстве случаев для компаний, работающих в данном секторе, не возникает проблем с определением момента признания выручки в финансовой отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности.

В целом, в этой части работы, мы рассмотрели ключевые особенности применения международных стандартов компаниями сферы услуг, хотя, безусловно, невозможно осветить все возникающие на практике и устраняемые в ходе трансформации разницы между национальными правилами азербайджанского бухгалтерского учета и международными стандартами финансовой отчетности.

ГЛАВА II. ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТНОГО ПРОЦЕССА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ УСЛУГ

2.1. Организация первичного учета на предприятиях сферы услуг

Важнейшим внутренним документом, регламентирующим организацию и порядок ведения бухгалтерского учета на предприятиях сферы услуг, является учетная политика организации. В учетной политике закрепляются методы и способы бухгалтерского учета, порядок применения которых непосредственно влияет на формирование конечных финансовых результатов организации. Важную роль в учётной политике занимает первичный учёт. При формировании учетной политики предприятие руководствуется Законом Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учёте».

Организацией самостоятельно утверждается ряд правил и порядков:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета;
- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;
- правила документооборота и технологии обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- решения, необходимые для организации бухгалтерского учета;
- формы первичных учетных документов.

Но необходимо указывать, что все вышеперечисленные правила должны быть в соответствии с Национальными стандартами бухгалтерского учёта Азербайджанской Республики. В самом Законе Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учёте», принятом 29 июня 2004 года, это оговаривается следующим образом:

«2.1.1. Правила учета – правила, определяющие форму первичных документов и учетных регистров для субъектов бухгалтерского учета, финансовые отчеты которых в соответствии с настоящим Законом должны быть составлены в

соответствии с Национальными стандартами бухгалтерского учета.» [1]

Основными законами, стоящими перед бухгалтерской службой любой организации, являются:

- Формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, необходимой для оперативного управления, а также для её использования инвесторами, кредиторами, налоговыми и финансовыми органами, банками и иными заинтересованными лицами;
- Обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утверждёнными нормами, нормативами и сметами;
- Своевременное предупреждение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

Выполнение этих задач напрямую зависит от полноты и своевременности отражения на счетах бухгалтерского учёта хозяйственных операций, осуществляемых организацией в процессе своей деятельности, что в свою очередь является следствием документального оформления совершённых операций. От правильности его выполнения зависит достоверность учётной информации, предоставляемой бухгалтерией организации её пользователям. Поэтому в организациях процессу документирования хозяйственных операций должно уделяться большое внимание со стороны не только работников бухгалтерских служб, но и работников других структурных подразделений, так как эффективность ведения бухгалтерского учёта в организациях зависит от правильной организации работы с документами, являющимися письменным подтверждением факта совершения хозяйственных операций, т. е. их юридическая доказательность.

Документ является основой для бухгалтерских записей в регистре и может использоваться в качестве доказательств при спорах, возникающих

между организациями, а также юридическими и физическими лицами, их также используют органы суда и арбитража.

Если в организации не создана система организации и ведения первичного учёта, то не будет эффективно работать система управления при принятии необходимых управленческих решений.

Все хозяйственные операции должны отражаться в учёте на основании оправдательных документов. При этом первичные учётные документы могут быть приняты к учёту только в том случае, если они составлены по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной документации. Таким образом, очевиден один из основных принципов ведения бухгалтерского учёта – хозяйственная операция, не оформленная надлежащим образом, как правовое экономическое событие места не имеет.

Кроме того, следует обратить внимание на то обстоятельство, что налоговые органы вправе привлекать к административной ответственности должностных лиц организации, виновных в ведении бухгалтерского учёта с нарушением установленного законом порядка.

Каждый документ должен содержать общие показатели. Эти показатели называют реквизитами, и они обязательны при составлении любого документа.

Реквизиты, обязательные для составления документа:

1. Название документа;
2. Дата составления документа;
3. Номер;
4. Содержание хозяйственной операции;
5. Основание для её совершения;
6. Измерители;
7. Подписи ответственных лиц.

Установленный перечень и порядок расположения реквизитов в документе образуют его форму. Формы документов стандартны по размерам. Помимо обязательных реквизитов принимаются и дополнительные.

Дополнительные - уточняют или дополняют содержание операции

Таким образом, наиболее существенная особенность бухгалтерского учёта на предприятиях как производства, так и сферы услуг – это сплошное и непрерывное отражение хозяйственных операций. Это достигается при помощи документации и первичного учёта.

Основанием для отражения информации о совершаемых хозяйственных операциях в регистрах бухгалтерского учёта являются первичные документы. Они фиксируют факт совершения хозяйственной операции. К основным требованиям, предъявляемым к первичной учётной документации, относятся:

- К учёту принимаются только те документы, которые составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной документации. В процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности для оформления совершённых хозяйственных операций организациям необходимо применять типовые, установленные межведомственные формы первичных документов. При необходимости, как уже изложено выше, организациям дано право самостоятельно разрабатывать отдельные формы первичных документов и учётных регистров. Кроме того, допускается внесение в действующие формы изменений, детализирующих и уточняющих их, а также дополняющих реквизиты форм при условии сохранения основных реквизитов без изменений;
- Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции, в исключительных случаях - непосредственно после её окончания;
- Исправления, имеющиеся в первичной документации, должны быть подтверждены подписями лиц, подписавших этот документ, с указанием даты внесения исправления. Все записи в документах производятся чётко, разборчиво, чернилами или с применением оргтехники (принтеров и т.д.) В банковских и кассовых книгах никакие исправления не допускаются.

Ошибочные записи в других документах зачёркивают аккуратно, чтобы было видно зачёркнутое, а сверху надписывается правильный текст или сумма.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Правильно оформленные документы принимает бухгалтерия, где их обрабатывают, проверяют и используют для записей в регистрах аналитического и синтетического учёта по корреспондирующим счетам. Проверка в бухгалтерии полученных документов проводится в соответствии с законами о бухгалтерском учёте и другими нормативными документами. Проверка проводится по трём направлениям:

- 1) Устанавливается законность хозяйственной операции.
- 2) В соответствии с оформлением документов установленным требованиям, проверяется полнота и правильность заполнения всех реквизитов, наличие подписей ответственных лиц, своевременность составления и предоставления в бухгалтерию.
- 3) Правильность арифметических подсчётов.

Неправильно оформленные документы возвращаются для исправления или задерживаются для выяснения обстоятельств.

Вся информация первичных документов после их проверки группируется и записывается на бухгалтерских счетах в определённом порядке.

При изъятии первичных учётных документов налоговыми органами необходимо наличие мотивирующего постановления должностного лица. Изъятие документов в обязательном порядке производится в присутствии понятых лиц и оформляется протоколом выемки, копия которого вручается под расписку руководителю или главному бухгалтеру организации. Изъятые документы перечисляются и описываются в протоколе либо в прилагаемых к нему описях с точным указанием наименования и количества изымаемых

документов.

Так же необходимо принять во внимание следующую статью Закона Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учёте»:

«15.1. Содержание первичных учетных документов, реестров бухгалтерского учета и других учетных документов в соответствии с законодательством является коммерческой тайной.»[1]

При использовании автоматизации в бухгалтерском учёте можно отказаться от ряда первичных документов в виде бумажных носителей. Но документы, касающиеся движения денежных средств, и документы, в которых нужна подпись, должны быть бумажными. Информация, которая находит отражение в учетных документах на предприятиях сферы услуг, должна быть достоверной, качественной, эффективной, т.е. формироваться с наименьшими затратами труда и времени.

Таким образом, организация первичного учёта на предприятиях сферы услуг производится на основе хозяйственных (или иных) операций и соответствующих им первичных документов, что влечёт за собой полное и достоверное отражение состояния, а также результата деятельности данного предприятия.

2.2. Организация финансового учета на предприятиях сферы услуг

Выполнение задач, стоящих перед бухгалтерским учетом, возможно при соблюдении важнейших процедурных приемов, влияющих на обработку и предоставление финансовой информации пользователю.

Построение бухгалтерского финансового учета можно представить как систему элементов, используемых в совокупности для получения достоверной информации о хозяйственной деятельности организации.

Построение финансового учета предусматривает наличие:

1. Нормативного регулирования бухгалтерского учета – установление

в законодательном порядке единых правил и методологических основ ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности.

2. Инициативы организаций по совершенствованию учета и его рационализации. Ведение учетного процесса разрабатывается самой организацией с учетом её отраслевой деятельности, сферы услуг.

3. Использование в бухгалтерском учете общих принципов управления:

- системного подхода (единая учетная политика);
- программно-целевого управления;
- научной организации труда (распределение обязанностей между работниками учета).

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» в Азербайджанской Республике применяется классическая система ведения бухгалтерского учета, применяемая во многих странах.

В этой системе учетный процесс рассматривается как совокупность взаимосвязанных последовательных стадий:

- формирование первичной аналитической бухгалтерской информации путем документирования хозяйственных операций и проведения инвентаризации;
- формирование по специальной методике на отдельных бухгалтерских счетах, предусмотренных Планом счетов, сгруппированной учетной информации и отражение её в специальных регистрах сводного синтетического учета путем классификации первичной бухгалтерской информации;
- обобщение сгруппированной информации и формирование на её основе с учетом специальной методики отчетной информации, которая отражается в заданных формах финансовой и управленческой отчетности. Составление отчетности является завершающим этапом учетного процесса.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель

организации.

Руководитель может в зависимости от объема учетной работы:

а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

г) вести бухгалтерский учет лично.

Главный бухгалтер несет ответственность за соблюдение методологических основ при ведении бухгалтерского учета, обеспечивает контроль и своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, формирует оперативную информацию и бухгалтерскую отчетность для её предоставления в установленные адреса и сроки.

Для обеспечения четкой организации бухгалтерского учета разрабатывается учетная политика, конкретизирующая организацию учета на всех стадиях учетного процесса.

Общие принципы ведения учета для всех юридических лиц единые. Организационно-правовые особенности организаций влияют лишь на методику учета отдельных объектов. Все имеющиеся особенности в ведении учета рассматриваются в конкретных темах финансового учета.

В соответствии с законодательством бухгалтерский учет обязаны вести все юридические лица, находящиеся на территории страны.

Бухгалтерский баланс характеризует в денежной оценке финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату. Баланс позволяет получить представление о материальных ценностях, величине запасов, состоянии счетов и инвестиций. Данные баланса широко используются для последующего анализа руководством организации, налоговыми органами,

банками, поставщиками и другими кредиторами.

Данные в балансе могут быть сгруппированы по-разному. Главным критерием группировки выступают участие средств в обороте организации и выполняемые ими функции. Активы и обязательства представляются в зависимости от срока обращения (погашения) как краткосрочные (запасы, дебиторы, денежные средства, кредиторы) и долгосрочные (долгосрочные инвестиции, основные средства, нематериальные активы, долгосрочные займы).

Бухгалтерский баланс позволяет оценить оборачиваемость имущества, его ликвидность, вычислить собственные вложения в имущество организации, выявить наличие собственных оборотных средств, рассчитать коэффициенты оборачиваемости и ликвидности и другие оценочные показатели.

Отчет о прибылях и убытках вместе с балансом является важным источником информации для всестороннего анализа получения прибыли. Группировка его статей может помочь в проведении такого поэтапного анализа.

Финансовый результат – прибыль или убыток за отчетный период – важнейший показатель хозяйственной деятельности любой организации. Для коммерческих организаций существенным является не общий финансовый результат деятельности, а результат, характеризующийся показателями чистой и нераспределенной прибыли, непокрытого убытка. Сведения о формировании и использовании прибыли, содержащиеся в отчете о прибылях и убытках, рассматриваются пользователями в качестве важнейшей части финансовой отчетности организации.[15]

Отчет об изменениях капитала показывает его увеличение или уменьшение за период в увязке с величиной капитала на начало и конец отчетного периода.

Этот отчет связан с пассивом бухгалтерского баланса и дополняет информацию об остатках капитала на дату баланса информацией о его движении в течение отчетного периода. В этом отчете постатейно показывают капитал организации, его остатки на начало периода, поступление и

использование в отчетном году, а также остатки на конец года.

Финансовая независимость организации обусловлена долей собственного капитала среди всех его источников. Достаточный уровень собственного капитала говорит о надежности и устойчивости организации. Банки обращают внимание на его долю при выдаче кредитов. Вместе с тем высокая доля собственного капитала приводит к удорожанию капитала в целом. Считается достаточным собственный капитал на уровне 40%.

В любой коммерческой организации собственный капитал формируется из трех источников:

- взносов собственников, акционеров, членов товарищества, которые они делают в денежной или иной имущественной форме; это ранее накопленный определенными лицами капитал, который они передают в данную организацию для предпринимательской деятельности;
- капитализированной прибыли самой организации, не израсходованной на выплату дивидендов, а направленной на создание нового имущества организации, оставшегося в её хозяйственном обороте;
- безвозмездных поступлений имущества или денежных средств из государственных, общественных или частных источников в виде субсидий, пожертвований, целевого финансирования либо фактической передачи определенных объектов имущества.

В бухгалтерском учете собственный капитал организации подразделяется на несколько составляющих:

- уставный капитал;
- добавочный капитал;
- резервный капитал;
- нераспределенная прибыль;
- целевые резервные фонды.

Каждый вид собственного капитала относится к соответствующим организационным структурам. Различаются и методы бухгалтерского учета

каждого вида капитала.

Уставный капитал – минимальная величина капитала, зарегистрированная в уставе хозяйствующего субъекта, равная номинальной стоимости акций (в акционерных обществах) или сумме долей всех участников общества с ограниченной ответственностью. Изменения величины уставного капитала должны быть внесены в учредительные документы.

Добавочный капитал учитывается обособленно от уставного капитала. Он не подразделяется на доли, внесенные конкретными лицами. Это общая собственность всех участников общества.

Прирост добавочного капитала происходит в результате переоценки имущества, получения эмиссионного дохода, возникновения положительных курсовых разниц при взносах в уставный капитал, выраженных в иностранной валюте, присоединения собственных источников капитальных вложений по принятым в эксплуатацию объектам основных средств.

Выбытие добавочного капитала происходит при его присоединении к уставному капиталу, погашении убытков, уменьшении в случае списания финансовых результатов от выбытия основных средств.

Резервный капитал в обязательном порядке создают акционерные общества и по своему усмотрению другие общества. Размер резервного капитала определяется уставом, но не может быть менее 15% суммы уставного капитала и менее 5% годовой, чистой прибыли.

Средства резервного капитала предназначены исключительно на покрытие непредвиденных убытков. Порядок использования резервного капитала предусматривается в уставе акционерного общества. Уменьшение резервного капитала в результате использования по назначению требует его доначисления в следующих отчетных периодах с целью воссоздания в размерах, предусмотренных уставом общества.

Резервный капитал отражается на отдельных счетах бухгалтерского учета, обособленно от других составляющих капитала.

Нераспределенная прибыль образуется путем ежегодного зачисления на отдельный счет бухгалтерского учета чистой прибыли, оставшейся после начисления налогов с прибыли, других обязательных платежей. Нераспределенная прибыль накапливается из года в год с начала учреждения организации и отражает сумму накопленной (капитализированной) чистой прибыли, направленной на капитальные вложения внутри организации или инвестированной вне её.

Самостоятельные хозяйствующие структуры имеют право отчислять свою прибыль в различные резервные фонды целевого назначения, в том числе для покрытия потерь и компенсации риска хозяйственной деятельности. После использования по целевому назначению воссоздавать такие резервные фонды необязательно.

Отчет о движении денежных средств показывает потоки денежных средств (их поступление и выбытие) в результате инвестиционной деятельности и финансовых операций за отчетный период в увязке с остатками денежных средств на начало и конец отчетного периода.

Отчет о движении денежных средств дополняет баланс и отчет о прибылях и убытках очень важной для пользователей информацией о способности организации привлекать и использовать денежные средства.

Количественное измерение активов, обязательств и других элементов финансовой отчетности осуществляется в денежном выражении.

Денежные средства – самая ликвидная часть активов предприятия, готовая для погашения любых его обязательств. Денежная форма имущества представляет собой начало и конец кругооборота активов предприятия. Необходим хорошо налаженный сторонний контроль за движением и остатками денежных средств, их рациональным хранением и использованием.

Финансовый учет систематизирует отражение движения денежных средств в процессе предпринимательской деятельности организаций.

Построение учета движения денежных средств опирается на разделение

деятельности на три вида:

- 1) текущую (основную);
- 2) инвестиционную;
- 3) финансовую.

Текущая деятельность приносит организации основные доходы и связана с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, которые являются уставными видами деятельности.

Поступление денежных средств от покупателей за реализованную продукцию, оказанные услуги, а также в виде авансовых платежей, арендной платы, комиссионных, являются примерами поступлений от текущей деятельности.

Нормально работающая организация должна генерировать денежный поток в ходе текущей деятельности. Без него невозможна стабильная, рассчитанная на долгосрочную перспективу работа по расширению и развитию бизнеса.

Инвестиционная деятельность связана, прежде всего, с капитальными вложениями организации в приобретение земельных участков, зданий, оборудования и иных внеоборотных активов, а также долгосрочных финансовых вложений, выпуском облигаций и иных ценных бумаг долгосрочного характера.

Финансовая деятельность связана, прежде всего, с выпуском акций, облигаций, векселей, выплатой дивидендов, погашением облигаций и выкупом собственных акций.

Финансовые операции призваны, при недостатке денежных средств, обеспечить дополнительный их приток для осуществления крупных инвестиционных проектов. Однако финансирование нехватки денежных средств за счет выпуска акций не приводит к позитивным результатам.

На основании данных финансового учета деятельности организации можно сделать вывод о её платежеспособности, определить, способна ли она

расплатиться по текущим долгам. Отчет о движении денежных средств приобретает все большее значение для анализа и финансового планирования.

Ценообразование в сфере услуг является одним из главных факторов для финансового учёта. Особенности ценообразования в сфере услуг – это:

Во-первых, высокая чувствительность рынка услуг к изменению спроса вызывает необходимость значительной дифференциации цен в зависимости от этого показателя. Таким образом, предприятия и организации сферы услуг для устойчивого получения дохода должны учитывать не только колебания спроса, вызванные изменением конъюнктуры рынка, но и его неравномерность во времени на большинство видов услуг. Это обуславливает необходимость широкого применения дифференциации цен в зависимости от временных колебаний спроса или использования системы скидок.

Во-вторых, сфера услуг представляет собой благодатную почву для применения ценовой дискриминации, которая может быть представлена в следующих формах:

- ценовая дискриминация первой степени (совершенная), при которой на каждую единицу блага (услуги) устанавливается своя цена, равная цене её спроса;
- следующая форма дискриминации – ценовая дискриминация второй степени (несовершенная), которая находит выражение в продаже различных объёмов услуг по разным ценам, так что цена единицы услуги зависит от её количества, реализованного данному потребителю;
- ценовая дискриминация третьей степени (сегментация рынка), которая заключается в продаже единицы услуги по разным ценам на различных сегментах рынка.

Применение ценовой дискриминации в сфере услуг становится возможным благодаря неразрывности процесса производства потребления услуги и невозможности вследствие этого передачи её другому потребителю.

В-третьих, при установлении цены предприятие должно в первую очередь

ориентироваться на ценность предоставляемой услуги для потребителя, а не на затраты по её оказанию. Ценность же определяется не только полезностью услуги, т.е. её способностью удовлетворять конкретные потребности, но и другими выгодами, в частности, издержками потребителя, которые можно разделить на три составляющие:

- затраты на поиск наиболее подходящей услуги;
- затраты на приобретение самой услуги;
- затраты, возникающие после приобретения услуги.

При этом следует учитывать не только финансовые, но и временные, физические и психологические затраты потребителя.

Чем значительнее разница между полезностью и издержками потребителя, тем выше ценность услуги. Поэтому очень важно правильно определить составляющие «пакета» обслуживания и показать потребителю, в чём для него заключается непосредственная ценность того или иного элемента услуги. В этом случае удаётся установить прямую связь между ценой и ценностью услуги.

В общем случае, чем более нематериальна услуга, тем расплывчата связь цены и затрат. Следовательно, для создания эффективной системы ценообразования следует связать цену и ценность, получаемую потребителем услуги.

В-четвёртых, на цену услуги значительное влияние оказывают особенности рынка, на котором она производится. Зачастую локальный характер рынка и наличие естественной монополии обуславливают необходимость управления ценообразованием со стороны органов власти, что требует учёта этого обстоятельства соответствующими предприятиями и организациями сферы услуг.

В-пятых, организация, действующая в сфере услуг, должна учитывать наличие большого количества взаимозаменяемых услуг и проводить соответствующую ценовую стратегию и сегментацию рынка.

И, наконец, в процессе ценообразования следует учитывать, что услуги характеризуются высокой общественной значимостью, а также обладают существенными и постоянными внешними эффектами. Наличие положительных внешних эффектов, т.е. не отражённой в рыночных ценах выгоды, возникающей при потреблении услуг, требует вмешательства государства в виде установления корректирующих дотаций или освобождения от уплаты налогов. Это накладывает отпечаток не только на процесс формирования услуги, но и на структуру цены.

Структура цены услуги зависит от влияния особенностей рынка, на котором она предоставляется. Она характеризуется, прежде всего:

- уровнем конкуренции. Так, на рынке массовых видов услуг, по которым существует большая конкуренция, организации весьма ограничены в своих действиях по установлению цены, и она может характеризоваться незначительной долей прибыли. В том же случае, если фирма имеет возможность проводить стратегию высоких цен или занимает монопольное положение в предоставлении той или иной услуги, доля прибыли может резко увеличиться;

- так же важен характер зависимости цены и объёма спроса. В отраслях сферы услуг чрезвычайно велика эластичность спроса по цене и по доходу, что фактически «задаёт» границы приемлемой доли прибыли в цене услуги. Эластичность спроса по цене служит фактором оптимизации соотношения цены, объёма реализованных услуг и размера прибыли организации. При неизменных издержках производства и распределения услуг доля прибыли в цене услуги зависит от результатов оптимизации.

В практике современного ценообразования используется разветвлённая система ценовых стратегий:

- стратегии дифференцированного ценообразования;
- стратегии конкурентного ценообразования;
- стратегии ассортиментного ценообразования.

В реальных условиях существования конкурентного рынка большинство потребителей не имеют полной информации об уровне цен на интересующий их вид услуг. Вследствие этого у производителей появляется возможность осуществлять активную ценовую политику, применяя стратегии «проникновения на рынок», разновидностей дифференцированного и ассортиментного ценообразования.

Формирование цен на услуги происходит на основе тех же методов, что и на товары. Причём максимально возможная цена определяется наличием уникальных достоинств услуги (редкость, престижность, дефицитность, особый уровень качества), минимально возможная – уровнем затрат на её производство, а цена услуг фирм-конкурентов характеризуют средний уровень возможной цены.

Поэтапная разработка цен в сфере услуг может быть представлена в виде следующего алгоритма: калькуляция издержек; анализ рыночных цен; установление рыночных пределов (верхнего и нижнего) на основе спроса и издержек; оценка возможного объёма реализации (на основе ценовых пределов); расчёт вариантов цены с учётом различных ценовых стратегий.

Наиболее распространёнными методами ценообразования, позволяющими небольшим предприятиям сферы услуг определить цены быстро и без особых затрат на сбор информации, являются:

- на основе издержек производства;
- с ориентацией на спрос (или на ценность услуги для потребителей);
- с ориентацией на конкуренцию (или на текущий уровень цен);
- с ориентацией на нахождение равновесия между издержками производства и состоянием рынка.

Метод ценообразования на основе конкуренции применяется в тех отраслях сферы услуг, где имеется постоянный устойчивый спрос больших групп потребителей при значительном количестве мелких производителей. Поскольку эти услуги однородны и стандартны, то, очевидно, что на них могут

быть сформированы практически единые цены в пределах данного локального рынка, нижней границей которых будут средние издержки производства.

Метод ценообразования на основе издержек с учётом состояния рынка представляет собой сочетание предыдущих методов и предполагает учёт не только издержек на оказание услуги, но и состояния рынка (его ёмкости и структуры потребительских предпочтений, насыщенности услугами-заменителями, предлагаемыми конкурентами, и взаимодополняющими услугами), стадии жизненного цикла услуги, конкурентоспособности фирмы и прочности её позиций на рынке, ценности данной услуги для потребителя. Его применение требует от фирмы больших материальных затрат и времени на сбор и обработку информации, поэтому он обычно применяется на предприятиях сферы услуг в упрощённом виде. В этом случае предприятие устанавливает цены на свои услуги так, чтобы они были выше издержек, производства и примерно соответствовали уровню текущих, рыночных цен.

Процесс организации и ведения бухгалтерского учета на предприятиях сферы услуг определяется их особенностью. Особенности, которые отличают сферу услуги от других сфер по ведению бухучета:

- Данная сфера, как правило, преобладает в малом и среднем предпринимательстве;
- Дает возможность применения разных видов налогообложения;
- Значительный размер издержек (затрат);
- Отсутствие незавершенного производства из-за кратковременности производственного цикла;
- Расширены сферы ведения услуг.

Представим примеры некоторых проводок:

1) Организация воспользовалась услугами транспортной компании. В этом случае, отражение приобретенных услуги у контрагента выглядит следующим образом:

Дт 721 «Административные расходы»

Кт 531 «Краткосрочные кредиторские задолженности поставщикам и подрядчикам»

2) Наша фирма предоставила свои услуги другой организации.

Отражение выручки от оказания услуг:

Дт 211 «Краткосрочные дебиторские задолженности покупателей и заказчиков»

Кт 501 «Краткосрочные банковские кредиты».

3) Вычислена себестоимость услуги, после чего производится её списание. Списание себестоимости оказанных услуг:

Дт 501 «Краткосрочные банковские кредиты»

Кт 721 «Административные расходы»

4) Оплачены оказанные услуги контрагенту:

Дт 531 «Краткосрочные кредиторские задолженности поставщикам и подрядчикам»

Кт 223 «Расчетный счет в банке».

Помимо выручки от оказания услуг, в данной сфере существует понятие издержки сферы услуг (так называемая себестоимость). Рассмотрим наиболее встречающиеся бухгалтерские проводки по издержкам (затратам):

1) Отражена заработная плата сотрудников, занятых в сфере услуг:

Дт 202 «Производственные расходы»

Кт 533 «Обязательства перед персоналом по оплате труда».

2) Отражены страховые взносы с заработной платы сотрудников:

Дт 202 «Производственные расходы»

Кт 522 «Обязательства по социальному страхованию и обеспечению».

3) Отражены материальные затраты на обслуживание сферы услуг:

Дт 202 «Производственные расходы»

Кт 201 «Материальные запасы»

В современных условиях хозяйствования, кроме узкого круга государственных регулируемых цен, цены на большинство услуг являются

свободными и устанавливаются организациями-производителями исходя из конъюнктуры рынка, качества услуги и процесса обслуживания и уровня затрат на их оказание. Причём предприятие самостоятельно выбирает как вид ценовой стратегии и тактики, так и метод ценообразования, позволяющие наилучшим способом решить поставленные задачи повышения эффективности коммерческой деятельности. Таким образом, ценообразование является активным целевым инструментом управления предприятиями в сфере услуг.

Таким образом, отчетность организации на предприятиях сферы услуг представляет собой единую систему информации об её имущественном и финансовом положении, о ценах и результатах хозяйственной деятельности, сформированную на основе данных бухгалтерского учета.

Целью финансовой отчетности является представление необходимой информации всем потенциальным пользователям, заинтересованным в получении сведений о финансовом положении, результатах хозяйственной деятельности организации.

На основе достоверных данных бухгалтерской отчетности можно получить почти всю необходимую информацию для управления предприятием. Правильное ведение бухгалтерского учета позволяет эффективно анализировать состояние предприятия, выявлять узкие места в его деятельности, а также определять скрытые резервы.

2.3. Особенности организации управленческого учета на предприятиях сферы услуг

Важнейшая цель каждой организации сферы сервиса – это наиболее полное удовлетворение потребностей общества в необходимых услугах, продукции. Данное обстоятельство является главным в формулировании глобальной цели организации, которая должна включать в себя не только оказание услуг, но и экономию ресурсов. Следовательно, главная цель

организации как экономической системы состоит в получении нужных результатов при минимальных затратах ресурсов.

Эффективное управление затратами – залог успешного бизнеса организаций как сферы производства, так и сферы сервиса. Экономические задачи руководителей сервисных организаций состоят в следующем:

- сделать сегодняшний бизнес эффективным;
- потенциал бизнеса должен быть выявлен и реализован;
- проделанная работа должна стать основой для бизнеса в будущем.

Ценность управленческих решений зависит от получаемой учетной информации. Управленческий учет обеспечивает информацию о затратах на производство, результатах деятельности организации, поэтому система затрат на производство является основой системы управления. В связи с этим важное значение приобретают вопросы снижения затрат, оптимизации их структуры, контроля за данными процессами. Но необходимо учесть и тот фактор, что в сфере услуг не производится продукция, а выполняется услуга.

Для эффективного управления затратами организаций сферы сервиса нужна информация непрерывного, системного, технико-экономического анализа конкурентоспособности выполняемых услуг, стоимости поставок материальных ресурсов в различных оценках.

Для получения наибольшего эффекта информация о затратах в организациях сферы услуг должна быть своевременной, то есть вовремя получаться и обрабатываться для немедленного использования. В противном случае она значительно теряет свою ценность, то есть устаревает.

Управленческий учет по своему содержанию, шире, чем финансовый, поскольку через функции управления он превращает учет в интегрированную систему внутрихозяйственного учета затрат и доходов организации. В настоящее время прослеживается тенденция сближения оперативного, статистического, налогового и финансового учета, повышения качества учетной информации, усиления ее контрольных функций, устранения

дублирования и параллелизма в получении экономических показателей.

Высокий удельный вес косвенных расходов на предприятиях сферы услуг требует решения проблемы их распределения для целей принятия управленческих решений. Традиционные решения по распределению косвенных затрат могут привести к принятию неадекватных управленческих решений. Избежать этого возможно на основе использования ABC-методики(activitybasedcosting), адаптированной к особенностям сферы услуг. В основе ABC-метода лежит понятие действия(activity), т.е. того, что выполняется людьми или техникой для удовлетворения нужд и желаний потребителей. Каждая операция или действие требует затрат соответствующих ресурсов. Система ABC определяет эти затраты с использованием средств и методов управленческого и бухгалтерского учета, в частности группировки предстоящих и имевших место затрат по местам формирования и центрам ответственности.[26]

С помощью метода ABC на услуги и другие объекты калькулирования можно прямо отнести часть накладных расходов, представив их как затраты действий подразделений и общезаводских служб, непосредственно связанных с теми или иными видами услуг, работ. Хорошо спроектированная ABC-система позволяет избежать искажений при распределении издержек благодаря минимизации усреднения накладных издержек. ABC-метод устраняет эти искажения, давая возможность определять реальную стоимость процессов, услуг. Каждая статья расходов имеет свою базу, по которой происходит распределение издержек на заказы. Метод ABC позволяет учитывать динамику накладных расходов и определять причины возникновения данного вида затрат, а также порядок их отнесения на готовую продукцию, услуги.

Метод ABC показывает, что иногда более существенное влияние на затраты оказывают факторы, не связанные с объемом оказываемых услуг(например, сложность и комплексность оказания услуг, перечень услуг). Данный метод позволяет подробно анализировать накладные расходы, что

очень важно для целей управленческого учета. Метод ABC получил дальнейшее развитие, в него была внесена идея об управлении затратами, основанными на операциях – activitybasedcostingmanagement(ABCM). Здесь внимание акцентируется не на распределении накладных расходов по заказам, а на том, чтобы определить операции, потребляющие ресурсы. После определения данных операций разрабатываются программы управления этими ресурсами. В результате достигается сокращение уровня накладных расходов.

Результаты анализа современных проблем организации управленческого учета на предприятиях сферы услуг свидетельствует о необходимости совершенствования методического обеспечения по следующим направлениям:

- 1) развитие методики управленческого учета в рамках интегрированной системы учета;
- 2) разработка методических подходов к формированию интегрированного плана счетов на предприятиях сферы услуг;
- 3) совершенствование регистров бухгалтерского учета.

Формирование интегрированной системы учета, базирующейся на взаимосвязи финансового, налогового, управленческого видов учета позволит упростить, ускорить учетный процесс на основе автоматизированного составления и обработки единой первичной учетной документации, обеспечив принцип экономичности.

Процесс постановки интегрированной системы учета на предприятиях сферы услуг рекомендуется осуществлять в два этапа:

- 1) разработка методологии управленческого учета на основе определения круга пользователей информации, формируемой в рамках интегрированной системы учета и закрепление ее в учетной политике для целей управленческого учета;
- 2) разработка системы мер по реализации организационно-технического аспекта, закрепленного в учетной политике для целей управленческого учета путем установления круга ответственных лиц за формированием

управленческой информации, уточнения действующих должностных инструкций, разработки и утверждения внутрифирменных методик, регламентирующих порядок трансформации данных финансового учета в управленческие.

Следовательно, формирование учетной политики для целей управленческого учета осуществлять в двух аспектах:

1) организационно-техническом, предусматривающем раскрытие информации о варианте организации управленческого учета, перечне конкретных служб, работников, занятых ведением управленческого учета, финансовой структуре организации, графике документооборота в управленческом учете, регламентирующем перечень управленческой документации, сроки предоставления и ответственных лиц, а также формы первичных документов и учетных регистров, технике обработки и формирования управленческой информации, рабочем плане счетов, перечне регистров синтетического и аналитического учета, утвержденных формах управленческой отчетности;

2) методическом, предусматривающем раскрытие информации о методах оценки активов и пассивов при формировании управленческого баланса и других форм управленческой отчетности, методиках учета затрат и калькулирования себестоимости, отличных от применяемых в финансовом учете, методах и методиках, используемых при анализе форм управленческой отчетности, методах и методиках внутрихозяйственного контроля, осуществляемого на базе данных анализа.

На основе проведенного сравнительного анализа вариантов организации управленческого учета обосновано, что при постановке системы управленческого учета на предприятиях сферы услуг целесообразно использовать вариант предполагающий интеграцию финансового и управленческого учета. Многоотраслевой характер деятельности предприятий сферы услуг необходимо учесть при разработке интегрированного рабочего

плана счетов, предусматривающего формирование информации в разрезе видов деятельности, видов оказываемых услуг и т.д. При формировании учетной политики для целей управленческого учета необходимо опираться на учетную политику для целей финансового учета, однако использовать такие элементы, которые позволят устранить либо смягчить основные недостатки традиционного финансового учета.

При формировании интегрированной системы учета на предприятиях сферы услуг рекомендовано использовать разработанную дескриптивную модель управленческого учета на предприятиях сферы услуг, представляющую собой интеграцию финансового и управленческого учета в рамках учетной системы и включающую в себя 3 основных блока:

- элементы, определяющие методологию и методику бухгалтерского учета;
- механизм реализации методологии и методики бухгалтерского учета, предполагающий закрепление в учетной политике методов и методик, разрешенных для применения в рамках действующего законодательства, позволяющих сформировать информацию, соответствующую информационным потребностям руководства;
- процесс формирования информации в учетной системе предприятия сферы услуг (регистрация фактов хозяйственной жизни на основе первичных учетных документов, оценка фактов хозяйственной жизни).

Таким образом, управленческий учёт наряду с другими видами учёта так же является важным звеном для достижения успеха в бизнесе. Разрабатываются методы для эффективного ведения управленческого учёта.

2.4. Проблемы организации учетного процесса на предприятиях в сфере услуг

В настоящее время перед теорией и практикой бухгалтерского учета возникает ряд назревших, не решенных задач. Их решение требует

определенной систематизации и формирования единых научно-теоретических подходов по совершенствованию бухгалтерского учета. Важным аспектом этого процесса является надлежащая его организация, которая должна соответствовать принципам действующего законодательства, обеспечивать адаптацию учета к требованиям законодательства и учитывать информационные потребности субъектов хозяйствования. Вместе с тем реализация современного подхода к трактовке понятия «организация бухгалтерского учета» носит несистемный характер из-за отсутствия детальной научно-методической разработки по вопросам сущности и содержания данной категории.

Система бухгалтерского учета является частью информационной системы, поскольку она строится на единой методологической основе, что позволяет адекватно отразить деятельность предприятия, сформировать достоверные данные об имущественном и финансовом положении на микроэкономическом уровне, осуществлять экономический анализ для принятия управленческих решений и постоянный контроль за его показателями. Кроме того, сейчас она приобретает стратегическое направление, т.е. наблюдается сочетание информации финансового, управленческого и других видов учета для принятия эффективных решений предприятия. Для достижения оптимального результата функционирования системы бухгалтерского учета на уровне предприятия необходимо учитывать особенности его деятельности и организационной структуры в целом.

По мнению С. Кузнецовой, при организации бухгалтерского учета конкретного предприятия целесообразно учитывать его отраслевую специфику. Ее следует рассматривать не в рамках отдельных видов экономической деятельности, которую осуществляет предприятие, а с учетом признаков, характеризующих его отраслевую специфику. [11]

Термин «организация» рассматривается как объект, который имеет внутреннюю структуру. В нем сочетаются многообразные связи (физические,

технологические, экономические, правовые) и человеческие отношения. Если раскрывать организацию учета как объект, то он должен иметь внутреннюю методологическую структуру и, с помощью соответствующей совокупности (организационных, правовых) отношений, обеспечивать взаимосвязь (сочетание) ее составляющих, и, соответственно, эффективное функционирование системы бухгалтерского учета.

Понятия «система» и «организация бухгалтерского учета» взаимосвязаны, дополняют друг друга, включают в себя теоретические достижения и направлены на решение и реализацию определенных задач бухгалтерского учета и управления. Они, одновременно, являются средством сочетания информационного потока для управления, обеспечивают спектр методологических подходов к учету, предусматривающие структуризацию и достижения целей (задач) предприятия. Организацию бухгалтерского учета следует понимать как стадию процесса формирования системы бухгалтерского учета и управления. Именно ее структура способствует выявлению сущности и содержания системы бухгалтерского учета, предопределяет создание этой системы и реализуется в ней.

В современной науке успешно развивается гипотеза о том, что все в природе и в обществе существует в форме систем, ограниченных, внутренне противоречивых единств тел или компонентов. Система – это, в первую очередь, отграниченная в реальной действительности совокупность взаимодействующих предметов (компонентов), самодвижение (активность) которой направлена к организованной целостности.

Таким образом, раскрытие сущности категории «организация бухгалтерского учета» требует соответствующего методологического обеспечения в виде учетного инструментария – модели, которая бы позволила выделить и адекватно отразить существенные связи между ее составляющими (этапами). Кроме того, она должна предусмотреть все важные аспекты настоящего, быть ориентированной на перспективу и быть «выгодной».

По мнению С. Пушкаря, организация финансового учета предусматривает решение таких принципиально важных вопросов как: разработка концепции учетной политики предприятия; границы применения финансового учета. От решения этих вопросов зависит структура учета, учет запросов управленческой системы и функционирования информационной системы предприятия.[14]

Итак, организация бухгалтерского учета на предприятии должна начинаться с определения правил и способов учетной политики. Именно учетная политика обеспечивает эффективную деятельность предприятия. Она, как основной инструмент, выполняет регулирующую (посредническую) функцию – путем выбора (разработки, обоснование) механизмов, необходимых для того, чтобы эффективно действовала система учета.

Учетная политика основывается на основном принципе рыночной экономики – свободе предпринимательской деятельности в рамках правового поля. Системный подход к организации процесса формирования учетной политики предусматривает определение:

- правового, регламентного, информационного и технического обеспечения;
- субъектов, объектов, целей, задач;
- основных принципов организации и методологии;
- основных этапов процесса формирования учетной политики;
- структуры и содержания учетно-экономической информации и основных направлений ее использования.

В теории менеджмента существует такое понятие как «синергия», которое означает объединение функций для достижения целей. Учет не является самостоятельной функцией управления. Его роль и значение, в полной мере, проявляется лишь в тесной взаимосвязи с другими функциями – «учет», «анализ» и «аудит», которые в комплексе создают особую информационно-управленческую систему. Поэтому при организации учетного процесса следует

обязательно предусмотреть реализацию функций учета и способ их объединения. В противном случае это приведет к элиминации «баланса взаимных результатов», что негативно отразится на финансовом положении предприятия. Основой же организации учета, является формирование учетной политики.

Организация бухгалтерского учета на предприятии сферы услуг осуществляется на основе концепции учетной политики, обеспечивающей нормальное функционирование систем учета и управления; достижения определенных целей, стоящих перед предприятием.

На действенность и эффективность организации бухгалтерского учета влияют взаимоотношения между людьми и результатами их трудовой деятельности; политика руководства и методы, используемые для воздействия на персонал; полномочия и функции работников предприятия на разных уровнях управления. При умелом сочетании этих факторов создается оптимальная структура учетного аппарата, что позволяет достичь высокой эффективности деятельности предприятия. Это еще раз подтверждает важность квалифицированной кадровой политики в сфере деятельности бухгалтерской службы.

По этому поводу В.В. Ковалев отмечает, что нормальное функционирование предприятия также зависит от надлежащей организации работы его персонала, в том числе бухгалтерской службы. В современных условиях роль бухгалтера увеличилась в управленческом процессе и не сводится к техническим процедурам по отражению хозяйственных операций. Роль бухгалтера в организации и осуществлении учетно-аналитических расчетов определяется не только его профессиональным статусом, но и тем, что он должен объединять в себе функции не только бухгалтера, но и финансового менеджера, и аналитика.[15]

То есть, это специалисты, которые должны иметь не только знания по бухгалтерскому учету, но и уметь управлять ресурсами предприятия,

осуществлять анализ его деятельности и контроль и принимать определенные решения на перспективу; организацию паритетных отношений между собой.

Учитывая специфические признаки организации учета и синтезируя взгляды разных авторов, можно сделать вывод, что термин «организация бухгалтерского учета» означает, с одной стороны упорядочение, объединение элементов в систему с целью организационного, информационного и технического обеспечения, с другой – рациональную организацию бухгалтерской службы, как труд исполнителей.

Учетная политика является отправной формой обеспечения системной организации бухгалтерского учета и базисом для обеспечения эффективного управления предприятия. Механизмом ее материализации служит адекватно избранное (в рамках правового поля) отображение информационных потоков в системе бухгалтерского учета.

Рациональная организация бухгалтерского учета должна обеспечивать реализацию функций процессов бухгалтерского учета и управления. Она существует как инструмент системы бухгалтерского учета и должна учитывать:

- требования международных организаций;
- процессы, которые имеют отношение к научно-техническому прогрессу;
- структуру экономической системы государства;
- подготовка и переподготовка квалифицированных специалистов в области персонала и управления.

Таким образом, организация бухгалтерского учета является основой и неотъемлемым элементом системы бухгалтерского учета. Она обеспечивает сохранение, рациональное функционирование и совершенствование системы бухгалтерского учета, выполнения возложенных на нее функций и задач, эффективную деятельность предприятия.

ГЛАВА III. ОРГАНИЗАЦИЯ РАБОТЫ ПО СОСТАВЛЕНИЮ ОТЧЕТНОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ В СФЕРЕ УСЛУГ

3.1 Принципы подготовки бухгалтерской отчетности на предприятиях в сфере услуг

В связи с переходом нашей страны к рыночным отношениям возникла острая необходимость в изменении сложившейся за многие годы системы бухгалтерского учета и отчетности с опытом ведущих стран Запада и международными стандартами. Если в условиях централизованно-плановой экономики бухгалтерская отчетность раньше использовалась в основном вышестоящими организациями (главки и министерства), то современная финансовая отчетность уже нацелена на горизонтальное использование для привлечения инвесторов и партнеров, для информирования учредителей и акционеров об устойчивости финансового положения и о ближайших перспективах предприятия.

Одним из неперенных требований к бухгалтерской отчетности являются её открытость для всех заинтересованных пользователей.

Современное экономическое состояние требует от предприятий повышения эффективности производства, конкурентоспособности продукции и услуг на основе внедрения эффективных форм хозяйствования и управления производством, преодоления бесхозяйственности, активизации предпринимательства, инициативы и т.п. Важная роль в реализации этой задачи отводится финансовому анализу деятельности субъектов хозяйствования. С его помощью вырабатывается стратегия и тактика развития предприятия, обосновываются планы и управленческие решения, осуществляется контроль за их выполнением, выявляются резервы повышения эффективности производства, оцениваются результаты деятельности предприятия, его подразделений и работников.

Бухгалтерская отчетность представляет собой наиболее полную, достаточно объективную и достоверную информационную базу, основываясь на которой можно сформировать мнение об имущественном и финансовом положении предприятия в сфере услуг. Правильно составленная отчетность может ответить на ряд стандартных вопросов:

- с каким имуществом предприятие начало работу в отчетном периоде?
- в каких условиях протекала его работа в отчетном периоде?
- каких финансовых результатов достигло предприятие за истекший период?
- как изменилось имущественное состояние предприятия к концу отчетного периода?
- каковы перспективы финансово-хозяйственной деятельности предприятия?

Подобных вопросов может быть достаточно много, однако они группируются в три крупных блока, отражающих соответственно аспекты инвестирования, финансирования и регулярности формирования текущего финансового результата:

- 1) куда вложены выделенные предприятию финансовые ресурсы, то есть насколько оптимальна его инвестиционная политика;
- 2) откуда получены требуемые финансовые ресурсы и насколько оптимальная структура источников предприятия;
- 3) насколько ритмично и стабильно работает предприятие в плане получения регулярных доходов, то есть каковы финансовые результаты за отчетный период по сравнению с установленными заданиями и в динамике.

Все юридические лица и индивидуальные предприниматели обязаны представлять годовую бухгалтерскую отчетность о своей деятельности. Годовая бухгалтерская отчетность представляется по окончании отчетного года

и является отчетностью о деятельности юридического лица за прошедший финансовый год.

Отчет по итогам за год является годовым бухгалтерским отчетом. При этом согласно Закону «О бухгалтерском учете» Азербайджанской Республики отчетным годом для всех организаций считается календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно. Первым отчетным годом для вновь созданных организаций является период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, разрешается считать первым отчетным годом период с даты их регистрации по 31 декабря следующего года.

На основании годовой бухгалтерской отчетности можно провести анализ коммерческой деятельности предприятия. Годовая бухгалтерская отчетность дает возможность решать проблемы эффективного руководства компанией, обеспечения ее финансовой стабильности.

Именно годовая бухгалтерская отчетность позволяет вовремя получать полную информацию о распределении активов и пассивов компании, о наличии у нее заемных средств, о характере источников ее ресурсов. Качественная годовая бухгалтерская отчетность дает возможность обеспечивать стабильность предприятия, его высокую ликвидность.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в финансовом положении. При недостаточности данных для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении и результатах деятельности организации она вправе включить самостоятельно дополнительные показатели и пояснения. Ими могут быть расшифровки отдельных статей бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

При формировании бухгалтерской отчетности должно соблюдаться требование нейтральности: информация, содержащаяся в отчетности, должна

отвечать интересам разных групп пользователей.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности должны быть приведены данные минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному. Исключением является отчет, составляемый за первый отчетный период. В нем приводятся данные лишь за отчетный период. Организация может принять решение сопоставлять данные и за более продолжительный период – три, четыре, пять лет и т. д. Это приводит к необходимости включения соответствующих граф (строк) в формы бухгалтерской отчетности.

При несопоставимости данных за предшествующий и отчетный периоды первые подлежат корректировке по правилам, установленным нормативными актами по бухгалтерскому учету. Каждая существенная корректировка подлежит раскрытию в пояснениях с указанием причин, вызвавших её.

Отчетность организации должна включать показатели деятельности всех обособленных подразделений, в том числе и выделенных на отдельные балансы.

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

По степени обобщения отчетных данных выделяют индивидуальную бухгалтерскую отчетность и консолидированную финансовую отчетность.

Индивидуальная бухгалтерская отчетность составляется непосредственно организациями. Как элемент метода бухгалтерского учета эта отчетность выполняет не только информационную функцию, характеризуя финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации, но и контрольную функцию, обеспечивая системный контроль точности данных бухгалтерского учета при завершении каждого учетного цикла. Поэтому все организации должны составлять индивидуальную бухгалтерскую отчетность за каждый отчетный период.

Исходя из единых основополагающих принципов и правил ведения

бухгалтерского учета для всех организаций, являющихся юридическими лицами, независимо от организационно-правовой формы, показатели отчетности должны быть взаимоувязаны и дополнять друг друга.

Объективная необходимость бухгалтерской отчетности вытекает из потребности оперативного управления хозяйством и принятия обоснованных решений для оценки эффективности предстоящих вложений капитала и величины финансовых рисков. В связи с этим отчетность должна точно и реально раскрывать все основные стороны деятельности организации.

В условиях рыночной экономики процесс формирования показателей, характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, приобретает новые количественные и качественные особенности. В этих условиях основное требование к информации, отраженной в бухгалтерской отчетности, заключается в том, что она должна быть полезной для заинтересованных в деловых отношениях с данной организацией.

Чтобы информация, содержащаяся в отчетности, была необходимой пользователям, она должна отвечать определенным качественным критериям.

Качественными признаками отчетной информации, прежде всего, являются: понятность, полнота, достоверность, существенность, нейтральность, сопоставимость.

Понятность информации, представленной в бухгалтерской отчетности, является важнейшим качеством, по которому отчетность становится полезной пользователям. Суть такого качества информации заключается в том, что содержание бухгалтерской отчетности должно быть доступно для понимания пользователей, даже если они не имеют специальной профессиональной подготовки.

Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная в соответствии с правилами, установленными нормативными актами по ведению бухгалтерского учета, и ее данные дают правдивое представление о финансовом положении и финансовых результатах

деятельности организации, а также об изменениях в финансовом положении.

Существенность показателей, содержащихся в бухгалтерской отчетности, определяется не столько их количественным выражением, сколько той ролью, которую играет наличие определенной информации в оказании помощи заинтересованным пользователям в оценке финансового положения и финансовых результатов деятельности организации. Показатель считается существенным, если его отсутствие (нераскрытие) в отчетности может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе отчетной информации.

При формировании показателей отчетности организация сама определяет степень существенности того или иного показателя в зависимости от его оценки, характера и конкретных обстоятельств возникновения. При этом существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный период составляет не менее 5%. Организация может принять решение о применении для целей отражения в бухгалтерской отчетности существенной информации другого критерия, отличающегося от указанной (т. е. более или менее 5%).

Исходя из принципа существенности показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала, должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности, если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения или финансового результата организации.

Каждый существенный показатель представляется в бухгалтерской отчетности отдельно. Несущественные суммы аналогичного характера или значения могут объединяться. Отдельные показатели, не существенные для их обособленного отражения в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках, могут быть достаточно существенными для обособленного представления в пояснениях к бухгалтерской отчетности, без знания о которых

пользователи не смогут оценить прошлые, настоящие или предстоящие события.

Нейтральность отчетной информации предполагает ее беспристрастность по отношению к любым пользователям бухгалтерской отчетности. Поэтому исходя из этого принципа при формировании бухгалтерской отчетности организацией должно быть исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Сопоставимость бухгалтерской отчетности предусматривает возможность сравнения отчетных данных с показателями предыдущего отчетного периода. Поэтому в соответствии с этим требованием по каждому показателю бухгалтерской отчетности должны быть приведены данные минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному, иначе данные отчетности не могут характеризовать динамику работы организации и, следовательно, теряют свою аналитичность. Составление бухгалтерской отчетности в сопоставимых единицах позволяет осуществлять сравнимость данных о деятельности аналогичных организаций.

Сопоставимость показателей достигается за счет последовательности применения учетной политики от одного отчетного периода к другому. Однако принцип постоянства в применении учетной политики не является самоцелью и не должен сдерживать внедрение новых методов учета. Поэтому в случае изменения учетной политики организация должна указать эти изменения в приложении к отчетности, с тем, чтобы пользователи отчетной информации могли сделать определенные коррективы в соответствии с введением новых методов учета.

Соблюдение указанных бухгалтерских принципов и требований при подготовке бухгалтерской отчетности способствует тому, что пользователи отчетной информации могут составить правдивую и объективную картину о деятельности интересующей их организации. В бухгалтерских отчетах не

допускается никаких помарок и подчисток. Ответственность за составление правдивой отчетности лежит на руководстве организации.

Отчетность представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчетный период. Отчетность включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского учета. Она является завершающим этапом учетной работы.

Всех лиц, заинтересованных в годовой бухгалтерской отчетности, можно разделить на две основные группы: внешние пользователи информации и внутренние пользователи. Принадлежность пользователя информации к группе определяет цели использования им данных годовой бухгалтерской отчетности. Внешние пользователи информации, которая представлена в годовой бухгалтерской отчетности – это контролирующие и учетные государственные органы, предприниматели и физические лица, связанные деловыми отношениями с компанией, представляющей годовую бухгалтерскую отчетность. Также к внешним пользователям информации, которая представлена в годовой бухгалтерской отчетности, можно отнести банковские структуры, для которых крайне важно иметь представление о стабильности компании.

Внутренние пользователи информации, которая представлена в годовой бухгалтерской отчетности – это руководство организации, его акционеры и вкладчики. Все они крайне заинтересованы в финансовой стабильности предприятия, и именно сведения годовой бухгалтерской отчетности позволяют им либо укрепиться в своей уверенности, либо срочно предпринимать меры, направленные на повышение стабильности компании.

Бухгалтерская отчетность содержит систему показателей, характеризующих хозяйственно-финансовую деятельность организации, благодаря укрупненной группировке объектов учета по видам, соответствующим их экономическому содержанию. Такие группы объектов учета составляют элементы бухгалтерской отчетности.

Составлению годового отчета предшествует подготовительная работа. Прежде всего, проводят годовую инвентаризацию имущества и обязательств. Итоги инвентаризации рассматривает руководитель организации. По выявленным в результате инвентаризации расхождениям бухгалтерских данных с данными инвентаризации составляются соответствующие бухгалтерские записи. В результате данные бухгалтерского учета приводятся в полное соответствие с выявленными по инвентаризации фактическими данными.

После завершения всех подготовительных работ и отражения в бухгалтерском учете результатов проведенной инвентаризации имущества и финансовых обязательств составляют бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности. Основой для составления бухгалтерской отчетности являются остатки по счетам Главной книги и данные учетных регистров. Процедура заполнения отчетных форм представляет собой перенос из учетных регистров предварительно сгруппированных и обобщенных в упорядоченную систему данных.

В формах бухгалтерской отчетности не должно быть никаких подчисток и помарок. Ряд показателей, приводимых в разных формах бухгалтерской отчетности, совпадают. Поэтому важным контрольным моментом правильности заполнения отчетных форм является взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности.

Действующее законодательство устанавливает лишь общие требования к составлению пояснительной записки, а поэтому каждая организация самостоятельно определяет объем информации, представляемой в пояснительной записке. Однако, учитывая интересы пользователей информации бухгалтерской отчетности, в пояснительной записке должны быть приведены дополнительные сведения.

Так, при составлении годовой бухгалтерской отчетности следует проводить сопоставление результатов работы организации за отчетный период с соответствующими результатами за предыдущие периоды. Это позволяет при

анализе годовой бухгалтерской отчетности объективнее оценить тенденции в развитии компании.

При составлении годовой бухгалтерской отчетности следует использовать информацию о деятельности организации в его целостности – со всеми его отделениями, представительствами, филиалами, дочерними компаниями и т.п. Это дает возможность при анализе годовой бухгалтерской отчетности определить, насколько равномерно развивается компания, учесть влияние региональных факторов на развитие подразделений компании.

Также при составлении годовой бухгалтерской отчетности необходимо сопоставлять достигнутые результаты коммерческой деятельности компании с ее запланированными показателями. Это позволяет определить, насколько эффективно руководство, насколько правильно выбрана стратегия развития компании.

Проверенная и готовая к представлению годовая бухгалтерская отчетность должна быть подписана руководителем компании, ее главным бухгалтером, а также заверена печатью юридического лица.

Основными предпосылками реальности отчетности (принципами составления отчетности) являются:

- полнота отражения хозяйственных операций, осуществленных за отчетный период;
- правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- разграничение текущих затрат на производство (издержки обращения) и капитальные вложения;
- соответствие данных аналитического учета данным синтетического учета;
- соблюдение принятой учетной политики отражения хозяйственных операций и оценки объектов учета;
- подтверждение всех статей годового баланса и других форм годовой отчетности данными инвентаризации.

Бухгалтерская отчетность составляется по данным синтетических счетов

Главной книги и регистров аналитического учета, представленных в журналах-ордерах, ведомостях.

Годовому отчету предшествует подготовительная работа, обеспечивающая своевременность, полноту и объективность отражения включаемых в отчетные формы данных. Главный бухгалтер планирует порядок составления годового отчета. Затем после обсуждения этого плана в бухгалтерии с участием экономистов и других специалистов издается приказ, где объявляются сроки работ по годовому отчету, указываются исполнители и проводится инструктивное совещание сотрудников, привлекаемых к подготовке годового отчета.

Следующим этапом подготовительных работ является закрытие журналов-ордеров за декабрь. Далее итоги журналов-ордеров за декабрь переносятся в Главную книгу, в которой подсчитывается результат оборота по дебету, и выводится сальдо каждого счета. Данные аналитических регистров сверяются с данными Главной книги. Затем на основании выверенных регистров аналитического учета и Главной книги составляются бухгалтерский баланс и другие формы отчетности.

С целью определения финансовых результатов ежемесячно или по окончании года закрывают сопоставляющие счета. Проверяют систематические и хронологические записи, данные синтетического и аналитического учета путем сверки итогов, содержащихся в разных регистрах.

Для обеспечения реальности показателей отчетности производится инвентаризация основных средств и товарно-материальных ценностей, расчетов с поставщиками и подрядчиками, с разными дебиторами и кредиторами, с рабочими и служащими, а также расходов будущих периодов и резерва предстоящих расходов и платежей.

В процессе инвентаризации комиссия выявляет также тождественность расчетов с банками, вышестоящими организациями, суммы кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности.

Объекты, сроки порядок проведения инвентаризации определяются руководителем предприятия или уполномоченным им органом.

Персональный состав комиссии и сроки проведения инвентаризации объявляются приказом руководителя предприятия.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации предприятия, работники бухгалтерской службы, другие специалисты.

До начала инвентаризации бухгалтерия обязана полностью обработать и записать в регистры аналитического учета данные всех приходных и расходных документов, вывести остатки по счетам. По складам материальные ценности рассортировывают и укладывают по наименованиям, сортам, и размерам; в местах хранения прикрепляют ярлыки с указанием количества, массы и меры проверяемых материалов. От материально ответственных лиц необходимо получить расписку в том, что у них нет неоприходованных и неписанных в расход ценностей.

Инвентаризацию проводят отдельно по каждому месту нахождения ценностей (при обязательном участии материально ответственного лица) путем их натурального пересчета, обмера, взвешивания. Результаты заносят в инвентаризационные описи, которые подписывают члены комиссии. На поврежденные или испорченные ценности составляются акты, в которых указывают характер и степень порчи, ее причины, а также виновных лиц.

Оформленные инвентаризационные описи и акты сдают в бухгалтерию, где их проверяют, затем сравнивают фактическое наличие средств с данными бухгалтерского учета. Эти сведения записывают в сличительную ведомость, в которой указывают фактическое наличие средств по материалам инвентаризации и в соответствии с учетом, а также итоги сравнения излишков или недостач. На каждый вид средств составляют отдельную ведомость. В сличительную ведомость вписывают только те ценности, по каким выявлены излишки или недостачи, а остальные показывают общей суммой.

Инвентаризация расчетных и текущих счетов в банке, расчетов с банком по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами и остальными дебиторами и кредиторами заключается в выверке состояния расчетов по документам. Сверка расчетов производится путем высылки всем дебиторам выписок из лицевых счетов.

Дебиторы дают свои подтверждения или сообщают возражения. Результаты сверки оформляются актом.

Комиссия устанавливает сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, ее реальность, а также лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности.

По всем недостаткам, потерям и излишкам инвентаризационная комиссия должна затребовать письменные объяснения работников. Затем она определяет порядок отражения в учете выявленных недостатков, излишков, пересортицы. Предложения и решения инвентаризационная комиссия фиксирует в протоколе, где указывает причины и виновников недостатков и принятые к ним меры. Протокол комиссии утверждает руководитель предприятия.

В годовом отчете должны быть отрегулированы выявленные в ходе инвентаризации расхождения фактического наличия ценностей против данных бухгалтерского учета. Статьи баланса по расчетам с налоговыми органами, учреждениями банков должны быть сверены с ними и тождественны.

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются на предприятиях в следующем порядке.

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются на предприятии в следующем порядке.

3.2 Составление отчетности на предприятиях в сфере услуг.

Для обеспечения своевременного составления квартального и годового отчетов вводят сводный график работ всех подразделений бухгалтерии с указанием сроков выполнения работ.

При ручной технике учета в сроки, установленные графиком, подсчитывают итоги в журналах ордерах, суммы из одних регистров записывают в другие и осуществляют взаимную сверку корреспонденций счетов.

Последовательность учетных работ при переносе сумм и закрытие учетных регистров. Если журналы-ордера содержат аналитические данные по счетам, делают подсчеты и определяют остаток на следующий месяц, сверяют итоги различных регистров, имеющих взаимосвязь по корреспондирующим счетам.

Далее производят записи из журналов-ордеров в Главную книгу – обороты по кредиту одного или нескольких счетов и сумм по дебету всех корреспондирующих с ним счетов. После этого подсчитывают обороты по дебету и определяют остатки на 1-е число следующего месяца по каждому синтетическому и аналитическому счету. Записи в Главную книгу делают только из журналов-ордеров.

После определения в Главной книге остатков по счетам их сверяют с аналитическими данными, составляют баланс и другие отчетные таблицы по данным регистров журнально-ордерной формы. При этом надо иметь в виду, что необходимо закрывать все «Транзитные счета».

Хозяйствующие субъекты могут вести бухгалтерский учет по удобной для них форм бухгалтерского учета. Одной из таких форм была названа «Упрощенная форма ведения учета и отчетности». Предприятия и микрофирмы самостоятельно выбирают учетную политику исходя из потребностей своей хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет и отчетность ведутся предприятиями сферы услуг в соответствии с едиными методологическими основами и порядком, установленными законодательством.

Для организации учета по упрощенной форме предприятия и микрофирмы на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий имеют право составить сокращенный рабочий План счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций, который позволяет вести учет средств и их источников на основных счетах и тем самым обеспечить контроль за достоверностью данных бухгалтерского учета в целом.

Предприятия и микрофирмы могут самостоятельно приспосабливать применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей работы или соблюдении следующих требований:

- а) единой методологической основы (принцип двойной записи);
- б) взаимосвязи данных аналитического и синтетического учета;
- в) сплошном отражении всех хозяйственных операций в регистрах;
- г) учета на основании первичных учетных документов;
- д) накапливания и систематизация данных первичных документов в разрезе показателей, необходимых для управления и контроля за хозяйственной деятельностью, а также для составления финансовой отчетности.

Начальным этапом бухгалтерского учета как на предприятиях сферы услуг, так и для других, является сплошное документирование всех хозяйственных операций путем составления определенных материальных носителей первичной учетной информации. Следующими этапами учета являются:

- а) регистрация сведений, содержащихся в первичных учетных документах, в применяемых регистрах бухгалтерского учета;
- б) составление финансовой отчетности;
- в) использование данных бухгалтерских регистров для получения другой

необходимой для хозяйствующего субъекта информации.

Формы первичных документов, самостоятельно разрабатываемые хозяйствующими субъектами, должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные в соответствующих типовых формах, с добавлением элементов, отражающих специфику данного субъекта.

Таким образом, при упрощенной форме бухгалтерского учета возможно использование двух видов регистров:

- а) Книга учета хозяйственных операций;
- б) ведомости учета соответствующих объектов учета.

Субъекты вправе вводить дополнительные графы и строки в предлагаемые формы первичных документов с учетом потребностей специфики своей деятельности.

Книга учета хозяйственных операций является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие средств и их источников на определенную дату и составить финансовую отчетность.

Ведомости являются регистрами аналитического учета. Отсюда следует, что Книгу учета хозяйственных операций можно заполнять либо по данным первичных документов, либо по итоговым данным ведомостей.

Книгу учета хозяйственных операций можно вести в виде ведомости, открывая ее на месяц, или в форме книги, в которой учет операций ведется весь отчетный год. При этом Книга должна быть прошнурована и пронумерована. На последней ее странице записывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера, а также оттиском печати хозяйствующего субъекта.

Книга учета хозяйственных операций открывается записями сумм остатков на начало отчетного периода по каждому виду средств и источников, по которым они имеются.

Общий итог дебетовых оборотов всех счетов должен быть равен общему

итогу кредитовых оборотов и итогу «Контрольная сумма».

В книге хозяйственных операций могут быть приведены все необходимые счета для ведения бухгалтерского учета.

Баланс в системе финансовой отчетности занимает центральное место. Содержание статей актива и пассива баланса дает возможность использовать его как внутренними, так и внешними пользователями (акционерами, учредителями, поставщиками, кредиторами, банками и др.). Для последних необходимы сведения о финансовых результатах деятельности предприятия, его финансовой устойчивости, объемах кредиторской задолженности, долгах по ссудам банков и займам.

Внутри предприятия информация, содержащаяся в балансе, широко применяется для анализа хозяйственной деятельности, для изыскания резервов, сокращения затрат и потерь, устранения причин штрафов, неустоек, оплачиваемых за счет прибыли, остающиеся в распоряжении предприятия. Понятно, что особую ценность она имеет при сопоставлении с плановыми нормативными показателями (что может представлять коммерческую тайну), которые в балансе отсутствуют.

К годовому отчету прилагается объяснительная записка – отчетный доклад руководителя предприятия о направлении деятельности. Это один из важнейших аналитических документов предприятия. В ней раскрываются факторы, повлиявшие на выполнение плана по основным показателям: количеству, ассортименту, качеству выпущенной продукции, объему реализации, сумме прибыли, снижению себестоимости, повышению производительности труда, рентабельности, результаты и перспективы научно-конструкторских разработок и т.п. Содержание объяснительной записки определяется особенностями организации и технологии производства.

Хозяйствующие субъекты (за исключением банков и бюджетных организаций) должны выполнять требования данного стандарта в процессе подготовки и раскрытия бухгалтерского баланса.

В бухгалтерском балансе вся информация должна быть раскрыта достоверно и понятна пользователям. При необходимости статьи, включаемые в бухгалтерский баланс, должны быть дополнены информацией, поясняющей их.

В адресной части бухгалтерского баланса должны быть указаны отчетная дата, наименование, отрасль, форма собственности, организационно-правовая форма и полный юридический адрес хозяйствующего субъекта, наименование органа, в ведении которого состоит хозяйствующий субъект, единица измерения, использованная при подготовке бухгалтерского баланса.

Бухгалтерский баланс должен раскрывать соответствующие данные на начало и конец отчетного периода.

Не должно быть сальдирование статей текущих активов и текущих обязательств. Отдельные статьи бухгалтерского баланса не должны включаться или сальдироваться с другими статьями.

Долгосрочные и текущие активы, собственный капитал, долгосрочные обязательства в бухгалтерском балансе и их раскрытие представляют собой информацию, которая может помочь пользователям финансовой отчетности в анализе финансового состояния хозяйствующего субъекта.

В бухгалтерском балансе должны быть раскрыты общие суммы долгосрочных и текущих активов, собственного капитала, долгосрочных и текущих обязательств.

В разделе «Долгосрочные активы» должны быть раскрыты стоимость основных средств и нематериальных активов, суммы долгосрочных инвестиций, оборудования к установке, капитальных вложений, долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных отсроченных расходов.

По дебиторским задолженностям должны быть раскрыты суммы задолженностей покупателей и заказчиков, задолженностей обособленных подразделений, задолженностей дочерних и зависимых хозяйственных обществ, авансов, выданных персоналу, авансов, выданных поставщикам и

подрядчикам, авансовых платежей по налогам и сборам в бюджет, авансовых платежей в государственные целевые фонды и по страхованию, задолженностей учредителей по вкладам в уставный капитал, задолженностей персонала по прочим операциям и задолженностей прочих дебиторов.

По денежным средствам должны быть раскрыты суммы остатков наличных денежных средств в кассе, денежных средств на расчетном счете, денежных средств на валютном счете и прочих денежных средств (специальные счета в банке, денежные эквиваленты, денежные средства (переводы) в пути.

В разделе «Собственный капитал» должна быть раскрыта информация по уставному капиталу, добавленному капиталу, резервному капиталу, выкупленным собственным акциям, нераспределенной прибыли (непокрытому убытку), целевому поступлению и резерву предстоящих расходов и платежей.

В разделе «Обязательства» должна быть раскрыта отдельно информация по долгосрочным и текущим обязательствам.

По долгосрочным обязательствам должны быть раскрыты суммы долгосрочной задолженности поставщикам и подрядчикам, долгосрочной задолженности обособленным подразделениям, долгосрочной задолженности дочерним и зависимым хозяйственным обществам, долгосрочных отсроченных доходов, долгосрочных отсроченных обязательств по налогам и обязательным платежам, прочих долгосрочных отсроченных обязательств, авансов, полученных от покупателей и заказчиков, долгосрочных займов и прочих долгосрочных кредиторских задолженностей.

Обобщение процентных ставок, условия погашения договорных обязательств, очередность погашения, условия обращения и суммы премий и дисконтов должны быть указаны в пояснительной записке в части бухгалтерского баланса.

По текущим обязательствам должны быть раскрыты суммы задолженностей поставщикам и подрядчикам, задолженностей обособленным подразделениям, задолженностей дочерним и зависимым хозяйственным обществам,

отсроченных доходов, отсроченных обязательств по налогам и обязательным платежам, прочих отсроченных обязательств, полученных авансов, задолженностей по платежам в бюджет, задолженностей по страхованию, задолженностей по платежам в государственные целевые фонды, задолженностей учредителям, задолженностей по оплате труда, краткосрочных банковских кредитов, краткосрочных займов, текущей части долгосрочных обязательств и прочих кредиторских задолженностей.

Текущая доля долгосрочных обязательств может быть исключена из текущих обязательств, если предприятие намеревается рефинансировать обязательства на долгосрочной основе согласно кредитному соглашению. В этом случае должны быть раскрыты сумма обязательств и условия рефинансирования.

Пояснения в части бухгалтерского баланса должны обеспечивать пользователей бухгалтерского баланса дополнительными данными, которые необходимы для реальной оценки имущественного и финансового положения предприятия, в том числе:

- а) ограничения в правах собственности на активы;
- б) выданные гарантии по обязательствам;
- в) условные (непредвиденные) активы и обязательства, при возможности в количественном выражении;
- г) средства, предназначенные для финансирования будущих долгосрочных инвестиций.

Пояснительная записка в части бухгалтерского баланса составляется в соответствии с требованиями, предусмотренными соответствующим законодательством.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Проведенное диссертационное исследование позволяет сделать следующие основополагающие выводы и рекомендации.

1. Сфера услуг является в странах с развитой рыночной экономикой приоритетным объектом для предпринимательской деятельности. Расширение сферы услуг стало одной из тенденций современной экономической действительности. В последние годы в Азербайджанской Республике наблюдался рост сектора услуг.

2. Проведенное исследование эволюции концептуальных взглядов ученых на категорию «услуга», трактовок данного понятия в нормативных актах показало, что отсутствует исчерпывающее определение данной экономической категории. По нашему мнению, под услугой следует понимать вид деятельности, в процессе выполнения которого создаются блага и выгоды для потребителя, а желаемый результат создается в самом процессе оказания услуг.

3. Выявлены следующие особенности сферы услуг, влияющие на построение учетной системы: преобладании субъектов малого и среднего предпринимательства; сложившемся делении всех услуг на материальные и нематериальные услуги, на производственные и непроизводственные; индивидуальном и эксклюзивном характере услуг оказываемых предприятиями; значительном удельный вес косвенных расходов; отсутствии незавершенного производства из-за кратковременности производственного цикла; совпадении процесса производства (оказания услуги) и процесса потребления услуги; многоотраслевом характере оказываемых услуг, одновременность процессов производства и потребления, невозможность складирования оказываемой услуги для последующей продажи и потребления, непосредственное участие потребителя услуги в процессе ее создания, высокая диверсификация оказываемых услуг, возможности применения различных

режимов налогообложения; специфике нормативного регулирования деятельности предприятий сферы в услуг.

4. Специфические особенности предприятий сферы услуг оказывают влияние на методологию, методику и организацию управленческого учета по двум направлениям: на учет затрат и на калькулирование себестоимости услуг (проявляются на уровне состава калькуляционных статей, определения калькуляционной единицы, использования позаказного метода учета, трудности определения прямых затрат, отсутствия незавершенного производства (если оказываемая услуга не имеет временных рамок); значительной доли в себестоимости накладных расходов, возможностях использования сокращенной производственной себестоимости услуг).

5. Для совершенствования бухгалтерского учёта в сфере услуг считаем, что немаловажно изучение локальных показателей (капиталовложения, изменения валютных курсов, инфляция), общеэкономических показателей (размер чистых активов и их динамику, окружающую внешнюю среду компании: конкуренты, покупатели, поставщики, рынок труда, экономическая, технологическая, законодательная, социально-культурная, международная), а также углублённое исследование существующих систем и методов учёта и в первую очередь в сфере материальных и нематериальных услуг.

6. В финансовом учете рекомендуем обратить внимание:

- на создание и учет резервов на предприятии сферы услуг, так как создание и эффективное функционирование резервной системы на предприятиях сферы услуг по нашему мнению позволит решить следующие задачи: обеспечение способности к самофинансированию, развитие и расширение ассортимента оказываемых услуг; обеспечение сохранности капитала и обеспечение финансовой устойчивости и т.д.

- на счета по учету расчётов по претензиям, которые влияют на учет затрат и убытков, так как по многим видам услуг отсутствуют стандарты, технические условия, шаблоны и другие нормативные эталоны, определяющие качество

предоставляемых услуг

7. Отчетность организации на предприятиях сферы услуг представляет собой единую систему информации об её имущественном и финансовом положении, о ценах и результатах хозяйственной деятельности, сформированную на основе данных бухгалтерского учета.

Рекомендуем составление прогнозных отчетов и сравнение их с предыдущими годами, что позволит эффективно анализировать состояние предприятия на перспективу, выявлять узкие места в его деятельности, а также определять скрытые резервы.

8. Несмотря на то, что в 2008 году должен был завершиться переход на международные стандарты учета и отчетности до сих пор многие предприятия сферы услуг не сделали этого. Поэтому предприятия сферы услуг сталкиваются с проблемами трансформации составляемой отчетности на Международные Стандарты Финансовой Отчетности. Все трансформационные корректировки в целом можно разделить на: корректировки, связанные с реклассификацией статей активов и обязательств без изменения при этом суммы оценки актива или обязательства и корректировки, связанные с изменением оценки либо списанием отраженных в азербайджанской отчетности активов и обязательств или отражением в финансовой отчетности по Международным Стандартам Финансовой Отчетности тех активов и обязательств, которые не отражаются в азербайджанской отчетности либо отражаются за балансом.

9. С целью повышения качества учетной информации, усиления ее контрольных функций, устранения дублирования в получении экономических показателей предлагаем на предприятиях сферы услуг формирование интегрированной системы учета, базирующейся на взаимосвязи финансового, налогового, управленческого видов учета. Это позволит упростить, ускорить учетный процесс на основе автоматизированного составления и обработки единой первичной учетной документации, обеспечив принцип экономичности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете» от 29 июня 2004-го года, Баку, 2004-ый год.
2. Налоговый Кодекс Азербайджанской Республики, утвержденный Законом Азербайджанской Республики от 11 июля 2000-го года за № 905-1Г (с последующими изменениями и дополнениями), Баку, 2014-ый год.
3. Гражданский кодекс Азербайджанской Республики (утвержден Законом Азербайджанской Республики от 28 декабря 1999 года)
4. Таможенный кодекс Азербайджанской Республики от 24 июня 2011 года
5. Закон АР от 13 июня 2013 года №687-IVQ «О таможенном тарифе»
6. Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета для коммерческих организаций, Баку, 2009-ый год.
7. Международные Стандарты Финансовой Отчетности, по состоянию на 1 января 2013 года
8. Аббасов Г.А., Сабзалиев С.М., Кулиев В.М., Дашдамиров А.И., Садыгов А.А. «Бухгалтерский (финансовый) учет» (на азербайджанском языке), Баку, 2003
9. Сабзалиев С.М. Аббасов Г. «Бухгалтерский учет в сфере услуг» (на азербайджанском языке), Баку, 2015.
10. Вахрушина М.А., Карпова Т.П., Петров А.М. «Бухгалтерский учёт в сфере услуг», Москва, 2011.
11. Кузнецова С. Технология организации бухгалтерского учета с учетом специфики субъектов хозяйствования // Бухгалтерский учет и аудит. – 2008
12. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. Учебник. Гриф МО, 2004
13. Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русском языке. Москва : Аскери-АССА, 2011
14. Пушкарь М.С. Тенденции и закономерности развития бухгалтерского учета в Украине (теоретико-методологические аспекты) [монография]. – К.: Экон.

- мысль, 1999.
- 15.Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. – М.: Финансы и статистика, 2004
 - 16.Астахов В П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. М. : Издательский центр «МарТ», 2001
 - 17.Ворачек Х. О состоянии теории маркетинга услуг \"/ / Проблемы теории и практики управления – 2002
 - 18.Gronroos C. Service management and marketing.West Sussex, 2000
 - 19.Маркова ВД Маркетинг услуг - М: Финансы и статистика, 1996
 - 20.Маркова ВД Маркетинг услуг - М: Финансы и статистика, 1996
 - 21.Лавлок К. Маркетинг услуг: персонал, технологи, стратегии - М: Изд дом \"Вильямс\", 2005
 - 22.Service management Strategy and leadership in Service Business / EdR. Norman - NY
 - 23.2000Котлер Ф. Основы маркетинга / Пер с англ / Общ Ред ЭМ Пеньковой - М: Прогресс.
 - 24.Коростелева Л.А. Документация и документооборот в судебнo-бухгалтерской экспертизе // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – 2010.
 - 25.Коростелева Л.А. Проблемы использования экономических и правовых знаний в подготовке экспертов-экономистов // Вестник Самарского государственного технического университета. Серия: Психолого-педагогические науки. – 2012.
 - 26.Друри К. Введение в управленческий и производственный учет // Пер. с англ. / Под ред. С.А. Табалиной. — М.: Аудит, ЮНИТИ,2003
 - 27.<http://www.muhasib.az/>
 - 28.<http://www.stat.gov.az/>
 - 29.<http://www.distanz.ru/videoLecture/3256/>
 - 30.<http://www.gaap.ru/articles/Primenenie-MSFO-v-sfere-uslug/>

**“Xidmət sahəsində olan müəssisələrdə uçot və hesabatın təşkili” mövzusunda
maqistrant Eyvazov Eldar Mehman oğlunun dissertasiya işinin**

ANOTASIYASI

Dissertasiya mövzusu “Xidmət sahəsində olan müəssisələrdə uçot və hesabatın təşkili” adlanır, girişdən, üç fəsildən, nəticədə və təklifdən, istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

İşin girişində mövzunun aktuallığı əsaslandırılır, nəzəri və praktiki əhəmiyyəti şərh olunur, tədqiqat mövzusunun öyrənilməsinin obyektiv zərurət təşkil etməsi qeyd edilir. Bununla yanaşı işin girişində problemin öyrənilməsi vəziyyəti şərh olunur, tədqiqatın məqsəd və vəzifələri əsaslandırılır, tədqiqat obyektini göstərilir tədqiqatın predmeti şərh olunur, onun nəzəri və metodoloji əsasları müəyyənləşdirilir, informasiya mənbələri qeyd edilir.

İşin birinci fəsilində – “Xidmət sahəsində olan müəssisələrdə uçot və hesabatın təşkilinin konseptual əsasları” – xidmət sahəsi, xidmət sahəsində olan müəssisələrin xüsusiyyətləri, Beynəlxalq Maliyyə Hesabat Standartının tətbiqi öyrənilir.

Dissertasiyanın ikinci fəsilində – “Xidmət sahəsində olan müəssisələrdə uçot prosesini təşkilinin problem və xüsusiyyətləri” – ilkin, maliyyə, idarəetmə uçotlarının təşkili və bunlarla bağlı yaranan problemlər tədqiq olunur.

İşin üçüncü fəsilində – “Xidmət sahəsində olan müəssisələrdə hesabat tətbiqatı işlərinin təşkili” – müəssisələrdə mühasibat hesabatının prinsipləri, onun təşkili təqdim edilib.

Dissertasiya işinin əsas müddəaları nəticə və təkliflər formasında ümumiləşdirilmişdir.

“Organization of accounting and reporting in the service industries”

master Eyvazov Eldar

SUMMARY

The theme of the dissertation is “Organization of accounting and reporting in the service industries”. It includes Introduction, three chapters, conclusion and used literature.

There was written about the topicality of theme, was commented the theoretical and methodical importance of theme in introduction. Also there are about the situation of problem, the purpose and object of research, the source of information.

At the first chapter there is about service industry, the using IFRS at service industry.

At the second chapter of dissertation there is about primary accounting, financial accounting, management accounting and the problem of there organizations.

The third chapter of work is about principles of reporting and accounting in the service industry.

In conclusion there is summary about dissertation.