

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
( Н И У « Б е л Г У » )**

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ**

**КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И  
ЗАКАЗЧИКАМИ**

Выпускная квалификационная работа  
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
заочной формы обучения, группы 06001559  
Халаимова Сергея Алексеевича

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

БЕЛГОРОД 2018

## Оглавление

ВВЕДЕНИЕ .....	4
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ .....	7
1.1. Отраслевые особенности, оказывающие влияние на организацию учета расчетов с покупателями и заказчиками.....	7
1.2. Правовые особенности договоров на строительство, оказывающие влияние на учет расчетов с покупателями и заказчиками .....	10
1.3. Дебиторская задолженность: различия в учете и влияние на финансовые показатели .....	14
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «БОРА-СЕРВИС».....	24
2.1. Характеристика деятельности ООО «Бора-Сервис» .....	24
2.2. Оценка финансового состояния ООО «Бора-Сервис» .....	30
2.3. Организация бухгалтерского учета в ООО «Бора-Сервис».....	39
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ .....	45
3.1. Документальное отражение операций расчетов с покупателями и заказчиками.....	45
3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками.....	52
3.3. Синтетический и аналитический учет авансов, полученных от заказчиков .....	61
3.4. Пути совершенствования учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Бора-Сервис».....	65
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....	78
Приложения: .....	86

## ВВЕДЕНИЕ

Неотъемлемой и обязательной частью ведения бухгалтерского учета любого хозяйствующего субъекта является учет расчетов с покупателями и заказчиками, и это не зависит от рода и вида деятельности той или иной компании. В свою очередь покупатели и заказчики представляют собой контрагентов предприятия, в результате совершения ими определенных действий в пользу компании.

Отношения с покупателями и заказчиками возникают практически ежедневно, поэтому крайне важно систематизировано и корректно отражать расчеты с ними. В связи с этим главной целью бухгалтерского учета данного вида хозяйственной деятельности является обеспечение собственных и сторонних пользователей всей учетной информацией, которая раскрывает все аспекты расчетов с покупателями и заказчиками предприятия.

Правильное и своевременное ведение бухгалтерского учета в данной области позволяет в любой момент времени получить необходимую информацию о текущем положении организации, что дает возможность, в свою очередь, принять достоверные решение на основе полученных данных.

Рациональная организация контроля за состоянием расчетов способствует укреплению договорной и расчетной дисциплины, повышению ответственности за соблюдение платежной дисциплины, сокращению дебиторской и кредиторской задолженности, ускорению оборачиваемости оборотных средств и, следовательно, улучшению финансового состояния предприятия. В современных условиях своевременное обращение денежных средств, а также тщательно поставленный учет расчетных операций оказывают значительное влияние на финансовые результаты экономических субъектов (прибыли или убытки). Это связано с тем, что значительное превышение дебиторской задолженности в основном за счет несвоевременных расчетов покупателей и заказчиков создает угрозу

финансовой неустойчивости предприятия, вызывает необходимость в привлечении дополнительных дорогостоящих источников финансирования.

Бухгалтерский учет расчетов с покупателями и заказчиками позволяет обобщать информацию о задолженности контрагентов и вовремя принимать решения о погашении долгов не только денежными, но и иными способами, разрешенными законом.

Все вышеописанное свидетельствует об актуальности темы выпускной квалификационной работы. Объектом исследования данной работы является Общество с ограниченной ответственностью «Бора-Сервис», специализирующиеся на оказании услуг строительства и обслуживания объектов после их ввода в эксплуатацию.

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по совершенствованию учета расчетов с покупателями и заказчиками. Для достижения поставленной цели необходимо рассмотреть и раскрыть ряд основных задач:

- ✓ Рассмотреть теоретические и методологические основы организации учета расчетов с покупателями и заказчиками, и определить отраслевые особенности, оказывающие влияние на него;
- ✓ дать организационно-экономическую характеристику объекта исследования;
- ✓ описать документальное оформление, синтетический, аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками.

Теоретической основой для написания данной выпускной квалификационной работы послужили нормативные и законодательные акты, методические рекомендации, труды отечественных и зарубежных ученых, а также периодические издания.

При написании работы использовались общенаучные методы познания: анализ, синтез, абстрагирование, аналогия, логический подход, эксперимент, наблюдение, моделирование, комплексный и системный подход.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав,

заклучения, списка использованной литературы и приложений.

Во введении отражена актуальность темы исследования, определена цель и задачи. Первая глава посвящена рассмотрению теоретических и методологических основ расчетов с покупателями и заказчиками. Вторая глава содержит организационно-экономическую характеристику ООО «Бора-Сервис», в ней также представлена оценка финансового состояния организации и описаны особенности ведения бухгалтерского учета. В третьей главе рассмотрено документальное оформление расчетов с покупателями и заказчиками, описан порядок ведения синтетического и аналитического учета расчетов. В заключении сформулированы выводы и предложения по совершенствованию учетного процесса.

# 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ

## 1.1. Отраслевые особенности, оказывающие влияние на организацию учета расчетов с покупателями и заказчиками

Строительство — отрасль промышленности, осуществляющая возведение зданий и сооружений, капитальный и текущий ремонт, реконструкцию, реставрацию и реновацию. Деятельность отрасли регулируется на государственном и профессиональном уровне. Государственное регулирование осуществляется путем введения в действие обязательных к исполнению законов, основными из которых для строительства являются: Гражданский и Градостроительный кодексы РФ и нормативных актов разработанных в развитие кодексов.

Участниками строительства являются:

- инвесторы;
- дольщики;
- застройщик;
- заказчик;
- подрядчик (генподрядчик, субподрядчики).

Бухгалтерский учет в организациях, оказывающих услуги по строительству, организуется в соответствии с Законом о бухгалтерском учете, а также в соответствии с учетом требований «Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций»; ПБУ 2 / 2008 «Учет договоров строительного подряда»; ПБУ 20 / 03 «Информация об участии в совместной деятельности»[3,7,11].

Затраты по строительству объекта накапливаются в течение всего срока строительства вплоть до его завершения — введения законченного объекта в эксплуатацию.

Синтетический учет затрат капитального характера осуществляется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». До момента завершения строительства информация о затратах капитального характера накапливается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», формируя стоимость незавершенного строительства[14].

Затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов в сводном сметном расчете определяемой сметной документацией, признаваемой в бухгалтерском учете:

- на строительные работы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования сданного в монтаж;
- приобретение оборудования, не требующего монтажа;
- приобретение инструмента и инвентаря;
- приобретение оборудования требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;
- прочие капитальные затраты;
- затраты не увеличивающие стоимость объекта строительства.

Сметная стоимость — сумма денежных средств, необходимых для осуществления строительства в соответствии с проектом [21]. Она является основой для определения размера капитальных вложений финансирования строительства, формирования договорных цен на строительную продукцию расчетов за выполненные подрядные (строительно - монтажные, ремонтно - строительные и др.) работы, оплаты расходов по приобретению оборудования и доставке его на стройки, а также возмещения других затрат за счет средств предусмотренных сводным сметным расчетом. Подрядчик — непосредственный исполнитель работ по договору строительного подряда с заказчиком.

Ряд строительных работ может выполняться только при условии членства юридического лица в саморегулируемой организации (СРО)

строителей и получении допуска на право выполнения работ. Вступление и членство в СРО влечет уплату компенсационного вступительного и членских взносов, а также других платежей в соответствии с положением о членстве, например страхование гражданской ответственности. Размер компенсационного взноса колеблется от 1 млн. до 300 тыс. руб. Все взносы признаются расходами строительной организации. Доходы подрядчика формируются на условиях заключенного договора.

Существенным условием договора является цена работ (в ст. 709 ГК РФ) определено три вида цены строительных работ: твердая цена, приблизительная цена, согласованный способ определения цены [1]. При выполнении строительных работ по мере готовности работ, выручка признается с использованием счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», который предназначен для обобщения информации о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение [14].

Затраты формируются по объектам учета в период с начала действия договора на строительство до времени его завершения, т. е. до окончательного расчета по законченному объекту строительства и сдачи его застройщику. Затраты, произведенные на производство работ, учитываются у подрядчика нарастающим итогом как незавершенное производство, а промежуточная оплата — как авансы полученные до полного завершения работ по договору на объекте строительства.

Для формирования информации о затратах организации на выполнение строительного - монтажных работ предусмотрено применение счетов бухгалтерского учета с 20 - го по 29 - й. Счет 20 «Основное производство» используется для учета затрат по выполнению строительного - монтажных работ. По дебету этого счета отражаются прямые расходы организации в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы» — на стоимость материалов конструкций и изделий, использованных при производстве работ счет 23 «Вспомогательные производства» — на стоимость услуг оказанных

собственными подсобно - вспомогательными производствами организации, счет 25 «Общепроизводственные расходы» — на стоимость расходов по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов, счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на суммы по оплате труда рабочих занятых на СМР, счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — на стоимость услуг связанных с производством работ и др.

Косвенные затраты связанные с управлением и обслуживанием строительного производства списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» или на счет 90 «Продажи» су счет «Себестоимость продаж» в зависимости от выбранной учетной политики.

Потери от брака во время производства работ, а также затраты по устранению недостатков обнаруженных в течение периода гарантийной эксплуатации объекта списываются со счета 28 «Брак в производстве».

Таким образом, бухгалтерский учет в строительных организациях ведется в соответствии с нормативными документами и «Учетной политикой», разработанной каждой организацией для внутреннего пользования. При создании такого документа необходимо учесть специфику отрасли и самого предприятия, которое может выступать как в роли застройщика (заказчика), так и в роли подрядчика (генподрядчика, субподрядчика).

## 1.2. Правовые особенности договоров на строительство, оказывающие влияние на учет расчетов с покупателями и заказчиками

Развитие гражданских правоотношений ведет к тому, что содержание свободы договора претерпевает изменения. Об этом свидетельствует правоприменительная практика. Свобода договора рассматривается в научной литературе в различных аспектах: как проявление конституционных

принципов, как особый принцип гражданского права, как элемент правоспособности, как субъективное гражданское право[56]. Желтухина М.А.отмечает, что что свободу договора необходимо рассматривать как определенную характеристику отдельного элемента гражданской правоспособности – способности заключать договоры. В связи с частноправовым характером гражданских правоотношений, их основанности на автономии воли участников отношений, участники гражданских правоотношений при реализации гражданской правоспособности свободны в решении вопроса, реализовывать свою правоспособность или нет (вступать в гражданские правоотношения или нет) и каким образом ее реализовывать. Это касается и других элементов правоспособности – способности создавать юридические лица, способности наследовать и завещать имущество и т.д. Свобода реализации правоспособности является одним из приемов регулирования гражданских правоотношений[35].

Взаимоотношения с покупателями и заказчиками начинается с заключения договора[1]. В силу специфики деятельности строительные работы предполагают два варианта договорных отношений, которые определяют первичные документы, подтверждающие факт выполнения этих отношений- это договор подряда и договор возмездного оказания услуг.

Рассматриваемые договора имеют схожую правовую природу, что обусловлено спецификой объектов, по поводу которых возникают рассматриваемые обязательственные правоотношения. И выполнение работ, и оказание услуг предполагают осуществление какой-то деятельности, процесса, занимающих определенное количество времени, а также достижение результата. Таким образом, предмет договора подряда частично совпадает с предметом договора возмездного оказания услуг: и в том и в другом случае договор заключается по поводу осуществления какой-либо деятельности. Более того, исходя из легальных определений договоров, можно сделать вывод о том, что оба они являются возмездными. Сходство

рассматриваемых договорных конструкций просматривается и в их общих характеристиках:

- ✓ оба договора являются консенсуальными – считаются заключёнными с момента достижения соглашения по всем существенным условиям;
- ✓ взаимными – обе стороны имеют и права, и корреспондирующие правам контрагента обязанности по договору.

Однако несмотря на все внешние сходства, а также на единство правового регулирования подрядных отношений и отношений по поводу оказания услуг, всё же гражданским законодательством данные виды отношений разграничены.

При возможности применения общих положений о подряде к услугам, для регулирования договора о возмездном оказании услуг в ГК РФ предусмотрены специальные нормы, соответствующие специфике его предмета, в определённой части отличного от предмета договора подряда. Однако, на практике, в связи с многообразием общественных отношений, эту разницу зачастую довольно сложно заметить. Это приводит к неверной квалификации правоотношения, ошибке при определении вида заключённого договора и, как следствие, к нежелательным правовым последствиям, на которые стороны явно не рассчитывали при заключении договора [1].

Как уже было указано, и договор подряда, и договор возмездного оказания услуг имеют направленность на осуществление определённой деятельности. И в том, и в другом случае имеет место деятельный процесс – это либо выполнение работы, либо, соответственно, оказание услуги. Однако, если обратиться к легальным определениям договоров, можно заметить существенную разницу между ними.

Определяя содержание договора подряда, закон устанавливает, что подрядчик обязуется не только выполнить порученную ему работу, но и сдать её результат заказчику, который в свою очередь обязан его принять. Представляется, что актом приёма-передачи может опосредоваться только

вручение чего-то осязаемого, т.е. вещи. Иными словами, результат исполнения договора подряда должен иметь овеществлённую форму (что-то построено, пошито, отремонтировано). Более того, подрядчик обязан передать результат выполненной работы заказчику. Это означает, что такой результат является отделимым от самой работы и от личности подрядчика [47]. В этом смысле договор подряда заключается не с целью проведения работ как таковых, а ради достижения определенного результата. Подрядная работа не выступает в качестве самостоятельного предмета договора, и сам факт выполнения работ еще не является основанием для встречного предоставления заказчиком. Отсюда следует, что договор подряда не может считаться исполненным, если работа выполнена, но не достигнут конечный результат, или хотя бы его часть. Таким образом, предметом договора подряда является не просто выполнение определённой работы, но и сам результат этой работы, имеющий материальную форму.

С договором возмездного оказания услуг дело обстоит иначе. Здесь не важен материальный результат, точнее, его и вовсе может не быть. Предполагается, что заказчик оплачивает сам процесс оказания услуги, т.е. саму деятельность исполнителя. Однако, вывод об отсутствии результата, отделимого от услуги не говорит о том, что оказание услуги никогда не приводит к какому-либо результату, отделимому от процесса ее оказания [35]. Такой результат может и иметь место, но в силу специфики конкретного обязательства он не зависит полностью от оказываемой услуги. Он может не наступить, даже если исполнитель надлежаще оказывал договорные услуги. Если услуга оказывается должным образом, считается, что исполнитель надлежаще выполняет обязательство, даже если конечный результат не наступил. Отсутствие такого результата не говорит о том, что услуга оказывалась в ненадлежащем качестве, напротив же, наступление такого результата может при определенных условиях свидетельствовать лишь о качестве услуг [39].

В связи с этим «отделимый» результат деятельности по оказанию услуг нельзя рассматривать как результат, имеющий ту же правовую природу и, соответственно, те же правовые последствия, что и в случае с работами по договору подряда. Наличие такого результата (именно наличие, а не его отсутствие) при определенных условиях может быть лишь одним из критериев качества услуг.

Сложности при разграничении договоров возникают тогда, когда в процессе оказания каких-либо услуг создается материальный результат. В этом случае отношения сторон правильнее квалифицировать как договор возмездного оказания услуг, если этот результат является частью действий по оказанию услуг. Даже если создается некий материальный объект (например, заключение аудитора), у заказчика на него не возникает вещных прав, поскольку такой результат является выражением деятельности по оказанию услуг. Можно сказать, что услуга непосредственно потребляется заказчиком, услуги нельзя накопить в отличие от результатов работ. Таким образом, основным существенным отличием договора подряда от договора возмездного оказания услуг является природа результата осуществлённой деятельности. В рамках договора подряда результат точно определён, он материален и отделим от самой работы. Факт оказания услуги по договору возмездного оказания услуг не только не предусматривает создание какого-либо овеществленного результата, но и по сути не гарантирует достижение какого-либо полезного эффекта от деятельности исполнителя (его деятельность сама по себе представляет ценность).

### 1.3. Дебиторская задолженность: различия в учете и влияние на финансовые показатели

В современной рыночной экономике при постоянном росте интеграционных процессов на мировом рынке и повышении влияния иностранных инвестиций для развития организаций особо актуально встает

проблема сравнения российских и международных стандартов бухгалтерского учета. Решение данной проблемы кроется в переходе российских организаций на международные стандарты учета и отчетности (далее – МСФО). На сегодняшний день в отражении дебиторской задолженности в балансе по российским стандартам бухгалтерского учёта (далее – РСБУ) и по МСФО имеются значительные расхождения.

Дебиторской задолженностью признается задолженность покупателей, заказчиков, заемщиков, подотчетных лиц и т.д., которую компания планирует получить в течение определенного периода времени. Правильно организованный бухгалтерский учет позволяет рационально использовать свободные средства организации и не допускать возникновения безнадежных долгов.

Отражение дебиторской задолженности в балансе по РСБУ и МСФО регламентируется нормативными положениями и стандартами[7,11]. В них описаны основные критерии признания и раскрыты особенности дебиторской задолженности по российским и международным стандартам (таблица 1.1).

Таблица 1.1

Основные различия в отражении дебиторской задолженности по РСБУ и МСФО [52]

Операции	По МСБУ (МСФО)	по РСБУ
1	2	3
Классификация дебиторской задолженности	-Нетекущая -Текущая. Дебиторская задолженность также делится на два вида : - торговая; - прочая.	Долгосрочная (п. 4 П (С) БУ 10). Текущая (п. 4 П (С) БУ 10), в т. ч.: - за товары, работы, услуги; - по расчетам с бюджетом, - по выданным авансам, начисленным доходам, внутренним расчетам; - прочая дебиторская задолженность.
Признание и оценка	Осуществляется аналогично РПБУ. После первоначального признания дебиторская задолженность, являющаяся финансовым инструментом	Текущая задолженность признается одновременно с признанием дохода от реализации и оценивается по первоначальной стоимости (п. 6 П (С) БУ 10). При предоставлении отсрочки

	согласно МСБУ 39 оценивается по амортизированной себестоимости с помощью метода эффективного процента (§ 46 МСБУ 39).	платежа с образованием разницы между справедливой стоимостью и номинальной суммой будущего платежа разница признается доходом по начисленным процентам (п. 6 П (С) БУ 10).
--	---	--

## Продолжение таблицы 1.1.

1	2	3
Отражение в балансе	Торговая дебиторская задолженность отражается в финансовой отчетности по чистой стоимости реализации без указания первоначальной стоимости и суммы РСД. Такая оценка не является сворачиванием (§ 33 МСБУ 1).	Текущая дебиторская задолженность, являющаяся финансовым активом (кроме приобретенной задолженности), включается в итог баланса по чистой стоимости реализации, которая равна первоначальной стоимости за вычетом суммы резерва сомнительных долгов (п. 4, 7 П (С) БУ 10) . При этом первоначальная стоимость и сумма резерва сомнительных долгов показываются в балансе отдельными сроками. Долгосрочная дебиторская задолженность, подлежащая погашению в течение 12 месяцев с даты баланса, отражается на ту же дату в составе текущей. А та, в которую начисляются проценты, отражается по настоящей стоимости. Определение настоящей стоимости зависит от вида задолженности и условий ее погашения (п. 12 П (С) БУ 10).
Начисление резерва сомнительных долгов	В МСБУ и МСФО нет такой классификации дебиторской задолженности, но классификация, подобная той, что приведена в П (С) БУ 10 используется на практике.	Критерии перевода задолженности из одного класса в другой предприятие определяет самостоятельно, Исходя из профессионального суждения специалиста. В МСБУ и МСФО нет алгоритма расчета резерва сомнительных долгов, однако методы расчета, описанные в П (С) БУ 10 применяются на практике. П(С)БУ 10 (п. 4) классифицирует дебиторскую задолженность как обычную, сомнительную и безнадежную. Это П(С)БУ содержит порядок создания и учета резерва сомнительных долгов

В порядке отражения дебиторской задолженности в отчетности по РСБУ и МСФО имеются значительные расхождения. В РСБУ отсутствует понятие операционного цикла, что усложняет классификацию активов на

оборотные и внеоборотные, а также долгосрочны и краткосрочные. Кроме того, в РПБУ отсутствуют также критерии классификации активов на оборотные и внеоборотные согласно п. 20 ПБУ 4/99[13].

Значимым условием для представления активов в балансе является срок их обращения. Выданные авансы и предоплаты по налогам в РСБУ и МСФО одинаково относятся к активам и временно учитываются на балансе до момента совершения хозяйственной операции. Николаева Е.А. отмечает, что формально такие активы относятся к дебиторской задолженности. При этом согласно определению дебиторской задолженности по МСФО 39 выше указанные статьи не являются дебиторской задолженностью и отражаются по иной строке баланса[52].

Для целей составления финансовой отчетности по МСФО дебиторская задолженность классифицируется на текущую и долгосрочную, при этом в балансе отображается как основная и прочая. Важным положением является отражение дебиторской задолженности по МСФО за вычетом резерва долгов, признанных безнадежными либо сомнительными .

По мнению Семиеновой М.В., в организации учета дебиторской задолженности на основе МСФО и РСБУ присутствуют существенные различия. Переход на МСФО организации повысят степень достоверности и открытости предоставления финансовой отчетности, а также сведений о дебиторской задолженности. Данный шаг позволит пользователям отчетности по МСФО принимать правильные решения для развития организации. Дебиторская задолженность неприятна для руководителей организаций и инвесторов тем, что она извлекает средства из оборота, ограничивая возможности организации. Необоснованное увеличение размера дебиторской задолженности грозит организации возможным банкротством. Следовательно, необходимо своевременно и эффективно работать с такой задолженностью для ее предупреждения и сокращения[62].

Эффективный менеджмент организации предполагает оперативный контроль хозяйственных процессов на основе данных учёта и

экономического анализа. Состояние расчётной дисциплины характеризуется наличием дебиторской задолженности, которая, как часть мобильных активов, оказывает существенное влияние на ликвидность всей величины оборотных средств и, значит, на платёжеспособность организации, её производственные и финансовые циклы, в целом, на финансовое состояние анализируемого объекта. Одновременно, дебиторская задолженность влияет на интенсивность использования оборотных активов через их оборачиваемость, значит, на финансовые результаты и эффективность деятельности организации. Дебиторская задолженность – это часть оборотных активов, временно размещённых у контрагента, то есть отвлечённых средств из оборота предприятия с целью получения прибыли. Соответственно, этот показатель определяет размер получения потенциальных денежных средств в будущем и данная ситуация используется в мировой практике для расширения сферы сбыта продукта (продукции, работ, услуг) и охвата рынка. Подобные действия могут нести и скрытые для организации угрозы в виде убытков, если существуют задержки с возвратом денежных средств или отказ возмещать ущерб.

Тенденция роста сомнительной задолженности и их доли свидетельствуют о снижении ликвидности оборотных активов и баланса, платёжеспособности, ослаблении финансовой устойчивости и, в целом, ухудшении финансового состояния организации. Задолженность можно классифицировать по различным признакам:

1) причинам образования:

- оправданная,
- неоправданная,
- безнадёжная;

2) видам - статьям бухгалтерского баланса:

- покупатели и заказчики,
- векселя к получению,
- авансы выданные,

- задолженность участников по взносам в уставный капитал,
  - прочие дебиторы;
- 3) срокам образования:
- краткосрочная,
  - долгосрочная;
- 4) степени зависимости от влияния различных факторов:
- внешних,
  - внутренних.

Дебиторская задолженность – динамичный и переменный компонент оборотных активов, используемый организацией для решения комплексных задач, направленных на устойчивое развитие бизнеса. Экономическая сущность дебиторской задолженности – иммобилизация собственных оборотных средств, поэтому величина её должна быть оптимальной. Исходя из вышесказанного, анализ дебиторской задолженности должен способствовать решению проблем со снижением платежеспособности организации и потерей ликвидности оборотных активов, в том числе, дебиторской задолженности, как её значимой составляющей.

Жарцгасова Б.Т. указывает на то, что при анализе дебиторской задолженности изначально определяется её величина, динамика и доля дебиторов в общем объёме оборотных активов по данным бухгалтерского баланса (основного источника внешней отчётности организации); доля просроченной задолженности по данным приложения (пояснений) к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках[34].

Доля дебиторской задолженности в общем объеме оборотных активов показывает, насколько интенсивно происходит «вливание» капитала компании в сторонние предприятия и как скоро партнеры погашают долги. Снижение же вычисленного значения свидетельствует об эффективном управлении активами, а анализировать необходимо, сравнивая текущую стадию и прошедшие отчетные периоды. Причем, целесообразно провести вычисления в разрезе позиций баланса по каждой группе партнеров, а затем

вывести суммарный итог. Такой подход способствует выявлению наиболее «слабого» звена[42].

Куликрова И.Н. обращает внимание на то, что объемы недоимки дебиторов зависят от особенностей оборачиваемости различных составляющих активов предприятия и остатки по задолженности характеризуются следующими категориями:

- масштабы сбыта товара и часть реализованного авансом продукта;
- договоренность о платежах контрагентами;
- платежеспособность и добросовестность партнеров;
- стратегия по взысканию средств[45].

Увеличение величины рассматриваемого показателя свидетельствует о негативных процессах – вероятной неплатежеспособности контрагентов и неосмотрительности руководства в управленческой политике. Следует учесть, что при кризисных явлениях, характеризующихся спадом производства, отмечается резкое увеличение просроченных обязательств партнеров организации, а это ведет к падению платежеспособности и самого кредитора, учитывая их взаимосвязь.

Для анализа дебиторской задолженности экономисты используют систему показателей, которые позволяют объективно оценить текущее финансовое состояние и результативность бизнеса. Ключевыми показателями становятся коэффициенты ликвидности оборотных активов, оборачиваемости средств в дебиторах и период (длительность) оборота [31]. Используя методы моделирования детерминированных факторных систем и порядок расчёта влияния факторов, необходимо рассчитать влияние дебиторской задолженности на изменение коэффициента текущей ликвидности, коэффициента критической (промежуточной) ликвидности и оборачиваемости оборотных активов. Кроме этого, следует уточнить произведённые расчёты, имея внутрифирменные данные о «качестве» дебиторской задолженности (просроченной, безнадежной), а также определить реальную величину задолженности с учётом инфляции[25].

Очевидно, что учёт данных обстоятельств приведёт к снижению уровня рассчитанных ранее показателей, что скажется на оценке ликвидности активов и результатов бизнеса. Ситуация, когда динамика коэффициентов положительная при одновременном сокращении периода погашения, свидетельствует о рациональности принятия решения, устойчивом финансовом положении, деловой активности и определяет конкурентные преимущества анализируемого объекта.

Нерациональные условия договора с контрагентом могут повлиять на ликвидность дебиторской задолженности: если при оформлении договора не учесть возможные проблемы контрагента с платежеспособностью, то связанная с ним дебиторская задолженность может превратиться в безнадежный (сомнительный) долг, увеличивая долю активов с высокой степенью риска и снижая «качество» оборотных активов.

Голомазова Л.А. выделила возможности, позволяющие избежать потери ликвидности дебиторской задолженности заключается в более рациональной организации системы учёта и контроля, предусматривающей следующие основные подходы:

- методологические - разработать и внедрить в практику внутрифирменные инструкции и алгоритмы, направленные на управление дебиторской задолженностью;
- организационные - выделить отдельного специалиста, в обязанности которого входит отслеживание сумм и сроков погашения дебиторской задолженности;
- оперативные - добиваться своевременного погашения просроченной дебиторской задолженности с помощью ее реструктуризации и (или) с применением иных методов внесудебного или судебного взыскания[30].

Таким образом, достоверная оценка финансового состояния предприятия – важная задача для эффективного менеджмента. Ликвидность дебиторской задолженности, характеризующая скорость превращения долгов контрагентов в денежные средства, зависит от множества факторов:

платежеспособности контрагента и его добросовестности в отношении соблюдения установленного срока оплаты полной суммы долга, способности кредитора грамотно организовать работу с дебиторами и пр. В связи с этим Султанова Г.С. определила конкретные меры, направленные на погашение дебиторской задолженности:

- своевременное определение сроков просроченных остатков на счетах дебиторов, сравнения их с остатками задолженности и долей в предыдущих периодах;

- учёт векселей (дисконт);

- пересмотр сумм кредита, исходя из оценки кредитоспособности;

- получение ссуды в банке на оплату обязательств, превышающих остаток средств на расчётном счете дебитора (овердрафт);

- продажу долгов банку (факторинг);

- не заключение договоров с дебиторами с высокой степенью риска[64].

Завершающим этапом проделанных действий становится принятие решения по дальнейшему совершенствованию управления дебиторской задолженностью. Адекватные меры способствуют ликвидности оборотных активов, баланса и восстановлению платежеспособности организации без потери связей с контрагентами, а при выявлении несостоятельных партнеров уместно оперативно провести мероприятия по взысканию средств.

## 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «БОРА-СЕРВИС»

### 2.1. Характеристика деятельности ООО «Бора-Сервис»

Объектом выпускной квалификационной работы является Общество с ограниченной ответственностью «Бора-Сервис», специализирующееся на оказании услуг по строительству объектов, монтажу оборудования, эксплуатации котельных и др. аналогичных услуг.

Необходимо отметить, что правовое положение общества с ограниченной ответственностью, права и обязанности его участников определяются Гражданским кодексом РФ, а также Законом об обществах с ограниченной ответственностью. При этом в Гражданском кодексе в нормах, посвященных обществу с ограниченной ответственностью, нет положений, связанных с определением статуса органов управления общества, и положений, определяющих компетенцию и распределение полномочий между отдельными органами общества с ограниченной ответственностью. Они определяются Уставом организации.

Цели и задачи ООО «Бора-Сервис», которые закрепляются в учредительных документах, составляют некий центр, вокруг которого и выстраивается система внутренних (корпоративных) управленческих отношений в виде органов управления юридического лица и взаимосвязей между ними.

Действующее законодательство, определяя компетенцию органов управления в обществе с ограниченной ответственностью, создает возможности для установления в уставе общества или его внутренних документах самых широких гарантий интересов участников общества с ограниченной ответственностью, за счет имущественных вкладов которых было учреждено (создано) ООО.

Общее собрание участников общества является высшим органом управления в обществе и обладает полномочиями, необходимыми для

разрешения основополагающих вопросов деятельности общества, поскольку с экономической точки зрения по сути является формой контроля собственниками над имуществом, которым они распорядились, передав его в собственность созданного ими общества с ограниченной ответственностью (или лицами, ставшими участниками общества по иным предусмотренным законом основаниям).

Правовая основа для реализации генеральным директором ООО «Бора-Сервис» полномочий по управлению предприятием складывается из Устава, решения общего собрания о назначении его на должность, локального нормативно-правового акта, регламентирующего специфику его деятельности, и, безусловно, заключенный с директором трудовой договор. В основе сферы непосредственной компетенции директора лежит принцип отнесения к компетенции исполнительного органа всего того, что не относится к компетенции общего собрания.

Рассматриваемая организация занимается капитальным строительством. Капитальное строительство, как отрасль, отвечает за возведение, переоборудование, реконструкцию сооружений в различных областях хозяйственной деятельности. В более обобщенном понятии строительство рассматривается как объединение науки, зодчества и производства. В результате строительного производства возникает продукция, включающая жилые и общественные здания, постройки специального назначения, производственные комплексы и отдельные помещения, транспортные и коммуникационные линии. В соответствии с данным видом деятельности организация заключает договора подряда или договора выполнения услуг.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности является эффективным экономическим инструментом, позволяющим оценить реальное состояние организации в условиях изменяющейся внешней и внутренней среды, выявить недостатки и принять решения по устранению проблем, выявить

резервы повышения эффективности деятельности организации, а также принять грамотные и обоснованные управленческие решения.

По результатам проведенного анализа руководство предприятия может принимать правильные и обоснованные управленческие решения, которые позволят повысить экономическую эффективность деятельности предприятия, улучшить финансовое состояние организации, повысить уровень ликвидности и платежеспособности, а также выявить резервы повышения эффективности использования основных фондов, материальных ресурсов, трудовых ресурсов и денежных средств.

Поэтому в рамках выпускной квалификационной работы проведен анализ основных показателей деятельности ООО «Бора-Сервис» за 2015-2017гг.(таблица 2.1). Он основан на данных финансовой отчетности, представленных в Приложениях 1-2

Таблица 2.1

Основные показатели производственно-хозяйственной деятельности  
ООО «Бора-сервис» за 2015-2017гг.

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)		Относительное (%)	
	2015	2016	2017	2016/ 2015	2017/ 2016	2016/ 2015	2017/ 2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка от продаж, тыс.руб.	1933	2282	1123	349	-1159	118,1	49,2
Среднесписочная численность, чел.	31	28	24	-3	-4	90,3	85,7
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	715	699	668	-16	-31	97,8	95,6
Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс.руб.	716	706	1116	-10	410	98,6	158,1

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс.руб.	810	806	1087	-4	281	99,5	134,9
--	-----	-----	------	----	-----	------	-------

## продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4	5	6	4	8
Себестоимость продаж, тыс.руб.	2366	2138	1047	-228	-1091	90,4	49,0
Прибыль(убыток) от продаж тыс.руб.	-373	144	76	517	-68	-38,6	52,8
Чистая прибыль, тыс.руб.	-509	-157	117	352	274	30,8	-74,5
Производительность труда, тыс.руб.	62,35	81,50	46,79	19,15	-34,71	130,70	57,41
Фондоотдача, руб.	2,70	3,26	1,68	0,56	-1,58	120,76	51,49
Фондоемкость, руб.	0,37	0,31	0,59	-0,06	0,29	82,81	194,19
Уровень рентабельности, %	-26,33	-6,88	10,42	19,45	17,30		

Данные таблицы свидетельствуют о нестабильности работы ООО «Бора-Сервис», что объясняется усложнившимися условиями работы, а также ростом конкуренции. В частности, выручка ООО «Бора-Сервис» в 2015г. была 1933 тыс. руб., в 2016г. она увеличилась на 18,1%, что связано с получением и исполнением государственного контракта на обслуживание котельной и контракта на выполнение подрядных строительных работ. В 2017г. ситуация усложнилась, организация проиграла тендер на оказание услуг и выручка сократилась на 51% и составила только 1123 тыс. руб.

Одновременно с выручкой изменяется и себестоимость продаж. В 2015г. данный показатель был равен 2366 тыс. руб., что выше значения показателя выручки за этот год и как следствие получение убытка от продаж в размере 373 тыс. руб. Данный факт объясняется проблемами в выполнении государственных контрактов, фактические расходы по ним оказались выше плановых. В 2016г. себестоимость продаж уменьшилась по сравнению с 2015г. на 10%, а так как в рассматриваемом периоде наблюдался рост выручки, то ООО «Бора-Сервис» получила прибыль от продаж 144 тыс. руб.

В 2017г. себестоимость продаж сократилась почти на 50% и составила 1047 тыс. руб. А так как темп снижения выручки был на 0,2% выше темпа

снижения себестоимости, то прибыль от продаж так же уменьшилась на 46% и составила только 76 тыс. руб.

Специфика строительной деятельности и наличие заемных средств предопределили возникновение прочих расходов у ООО «Бора-Сервис» в исследуемом периоде, поэтому чистая прибыль существенно отличается от прибыли от продаж. В 2015г. организация получила убыток 509 тыс. руб., что объясняется уплатой процентов по заемным средствам, в 2016г. убыток сократился до 157 тыс. руб. В 2017г. ситуация с выручкой ухудшилась- она сократилась до 1123 тыс. руб., прибыль от продаж также сократилась на 47%, а ситуация с чистой прибылью улучшилась, так как сократились прочие расходы и чистая прибыль составила 117 тыс. руб.

Среднесписочная численность в ООО «Бора-Сервис» ежегодно сокращается, что связано с уменьшением объемов проводимых работ и оказываемых услуг. На фоне сокращения численности производительность труда колеблется, если в 2015г. она была 62,35 тыс. руб. на человека, то в 2016г. она увеличилась за счет роста выручки на 30,7%. В 2017г. снизившаяся выручка повлекла сокращение производительности труда до 46,79 тыс. руб. или на 43%.

Среднегодовая стоимость основных средств ежегодно сокращается, что связано с текущим начислением амортизации. Основные средства в организации представлены автотранспортными средствами и дорогостоящим оборудованием. В 2015г. среднегодовая стоимость основных средств составила 715 тыс. руб., в 2016г. она снизилась на 2% и составила 699 тыс. руб., а в 2017г. снижение составило 4%.

Колебание выручки при сокращающейся стоимости основных средств оказало наибольшее влияние на показатель фондоотдачи, который в 2015г. был 2,7 руб., в 2016г. данный показатель вырос на 20,7% и составил 3,26. В 2017г. фондоотдача сократилась до минимального размера -1,68 руб. в исследуемом периоде.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2015г. была 716 тыс. руб., в 2016г. она немного на 1,4% сократилась и составила 706 тыс. руб. В 2017г. дебиторская задолженность выросла на 58%, что объясняется не своевременным расчетом заказчиков за выполненные услуги.

Кредиторская задолженность в 2015г. была чуть больше дебиторской задолженности 810 тыс. руб., в 2016г. она так же как и дебиторская задолженность сократилась до 806 тыс. руб., в 2017г. ее размер увеличился на 34,9%.

В целом ситуация в исследуемой организации достаточно сложная, в 2015-2016гг. для нее были проблематичными и она получала убыток и только в 2017г. ситуация изменилась в лучшую сторону- ООО «Бора-Сервис» заработало прибыль.

## 2.2. Оценка финансового состояния ООО «Бора-Сервис»

В условиях рыночной экономики от предприятия требуется повышение эффективности производства, конкурентоспособности продукции и услуг. Для осуществления этих задач, важно своевременно проводить анализ платежеспособности и ликвидности предприятия. Это позволит изучать и оценивать обеспеченность предприятия и его структурных подразделений собственными оборотными средствами в целом, а также по отдельным подразделениям, определять показатели платежеспособности предприятия, устанавливать методику рейтинговой оценки заемщиков и степени риска банков.

Существует различие между понятиями ликвидность и платежеспособность, которое во многих уже существующих публикациях не имела достаточного отражения. Общие определения данных терминов были отражены многими российскими и зарубежными учеными.

Ефимова О.В. определила, что «Платежеспособность - это способность предприятия возвращать в необходимом объеме и в установленный срок заемные средства, то есть погашать свои долговые обязательства»[32].

Шохова Н.А. отмечает, что платежеспособность – это возможность организации своевременно рассчитаться по своим текущим обязательствам при помощи оборотных активов разного уровня ликвидности [70].

Л.А. Голомазова указывают на то, что ликвидность и платежеспособность представляют собой способность осуществлять денежные выплаты в объеме и в сроки, которые определены контрактами. Организация является ликвидной, если может осуществлять выплаты по заработной плате и другим обязательствам [30].

А.М.Ковалева подчеркивает, что «ликвидность - это способность предприятия выполнять свои обязательства по задолженности именно в момент наступления срока платежа. Подводя итоги вышеизложенных мыслей, необходимо разъяснить более подробно сущность понятий «ликвидность» и «платежеспособность»[40].

Стоит отметить, что, ликвидность баланса — это основа (фундамент) платежеспособности и ликвидности предприятия. А стабильная ликвидность — это поддержание платежеспособности. Но так же при стабильной платёжеспособности предприятию проще поддерживать ликвидность.

Чем выше будет степень ликвидности баланса организации, тем быстрее организация погасит свои задолженности. В зависимости от степени ликвидности, т.е. скорости превращения активов в денежные средства, активы предприятия разделяются на группы.

Достижение сбалансированной структуры баланса является приоритетной задачей в разработке финансовой стратегии ООО «Бора-Сервис». Наличие у организации возможности расплачиваться по своим обязательствам в срок определяется уровнем ликвидности. Как правило, ликвидным называется баланс, при котором активы соответствуют пассивам

согласно срокам их реализации. В связи с этим при оценке ликвидности будем применять методику расчета, основывающуюся на ряде коэффициентов, которые представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса  
ООО «Бора-Сервис» за 2015-2017гг.

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)		Относительное (%)	
	2015	2016	2017	2016/ 2015	2017/ 2016	2016/ 2015	2017/ 2016
Денежные средства, тыс. руб.	1,00	0,00	2,00	-1,00	2,00	0,00	#ДЕЛ/0!
Дебиторская задолженность, тыс. руб.	716,00	695,00	1536,00	-21,00	841,00	97,07	221,01
Оборотные средства, тыс. руб.	1562,00	1090,00	1541,00	-472,00	451,00	69,78	141,38
Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	1838,00	1491,00	1794,00	-347,00	303,00	81,12	120,32
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	#ДЕЛ/0!
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,39	0,47	0,86	0,08	0,39	119,49	183,92
Коэффициент текущей ликвидности	0,85	0,73	0,86	-0,12	0,13	86,02	117,50

Коэффициент абсолютной ликвидности имеет прямую зависимость от остатка денежных средств в организации на конец года. В ООО «Бора-Сервис» стараются не оставлять денежные средства, они у них постоянно находятся в обороте, что с положительной стороны характеризует работу

финансовой службы, но именно по этому коэффициент абсолютной ликвидности в исследуемом периоде равен 0.

Коэффициент быстрой ликвидности, отражает соотношение наиболее ликвидных активов и краткосрочных пассивов, но при этом в расчете учитывается также дебиторская задолженность. Данный показатель принимает во внимание все активы, которые можно в кратчайшие сроки использовать при погашении текущих обязательств в условиях срочной ликвидации. В течение исследуемого периода коэффициент быстрой ликвидности ООО «Бора-Сервис» увеличился с 0,39 до 0,86. Несмотря на положительную динамику коэффициента, организация по - прежнему имеет низкий уровень платежеспособности и возможность получения кредита только под высокий процент и с большим размером залогового имущества.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, сколько рублей оборотных средств (текущих активов) приходится на один рубль текущей краткосрочной задолженности (текущих обязательств). Коэффициент текущей ликвидности в 2015г. был 0,85, в 2016г. размер оборотных активов сократился на 472 тыс. руб., а краткосрочных обязательств на 347 тыс. руб. в результате рассматриваемый коэффициент снизился на 0,12 и составил 0,73. В 2017г. ситуация улучшилась, сумма оборотных средств выросла на 451 тыс. руб., а краткосрочных обязательств - только на 303 тыс. руб., в результате коэффициент текущей ликвидности вырос до 0,86, но не достиг рекомендуемых значений..

Платежеспособность - это показатель характеристики финансового состояния предприятия, его возможности выполнять платежные обязательства в определенное время наличными финансами. Характеристики понятий платежеспособности и ликвидности почти аналогичны, но понятие ликвидности гораздо шире. От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность.

Состояние ликвидности характеризует, как текущие расчеты, так и перспективы роста. Являясь платёжеспособным только на отчетную дату,

предприятие может иметь не очень хорошие перспективы в дальнейшем. Показатели платежеспособности, ликвидности предприятия и ликвидности баланса связаны между собой. Их значения неразделимо значимы для финансового анализа, вычислить показатели независимо нельзя, то есть первый без второго, второй без третьего и первого, если не будет одного из них, не будет достоверности результатов. Поэтому проведем анализ платежеспособности ООО «Бора-Сервис», исходные данные для такого анализа содержатся в финансовой отчетности, которая представлена в Приложении 1-2.

Таблица 2.3

## Анализ платёжеспособности ООО «Бора-Сервис» за 2015-2017гг

Показатели	2015 г.	2016г.	2017г.	Отклонение (+,-)	
				2016/ 2015	2017/ 2016
Платёжные средства:					
Денежные средства, тыс. руб.	1	0	2	-1	2
Дебиторская задолженность, тыс. руб.	716	695	1536	-21	841
Итого платёжных средств, тыс. руб.	717	695	1538	-22	843
Срочные платежи:					
Задолженность по оплате труда, тыс. руб.	420	400	490	-20	90
Задолженность перед внебюджетными фондами, тыс. руб.	126	120	147	-6	27
Задолженность по налогам и сборам и т.д., тыс. руб.	52	56	215	4	159
Итого срочных платежей, тыс. руб.	598	576	852	-22	276
Коэффициент платежеспособности	1,20	1,21	1,81	0,01	0,60

Денежный поток отражает движение всех денежных средств, в том числе тех, которые не учитываются при расчете прибыли: капитальные

вложения, налоги, штрафы, долговые выплаты кредиторам, заемные и авансированные средства. Для осуществления нормальной жизнедеятельности организация должна располагать оптимальной суммой денежных средств. Динамика денежных потоков предприятия очень важна, так как основой анализа является предоставление заинтересованным пользователям полной и достоверной информации об уровне формирования денежных средств, эффективности их использования, а также сбалансированности положительного и отрицательного денежного потока по видам деятельности и во времени.

В рассматриваемой организации денежный поток положительный, но она практически не имеет остатка денежных средств на конец года, что свидетельствует об эффективном управлении денежными потоками. Дебиторская задолженность в 2016г. сократилась по сравнению с 2015г. на 21 тыс. руб., а в 2017г. выросла на 841 тыс. руб., что связано с рассрочкой платежа по выполненным договорам.

Наибольший удельный вес в структуре срочных платежей занимает задолженность по оплате труда. Следует отметить, что ее размер в исследуемом периоде изменяется незначительно. Так, если в 2015г. она была 420 тыс. руб., то в 2016г. она сократилась на 20 тыс. руб., а в 2017г. выросла и составила 490 тыс. руб. Данная задолженность является текущей и будет погашена организацией в следующем за отчетным месяцем. Задолженность во внебюджетные фонды зависит от размера задолженности по оплате труда и также является текущей. Задолженность по налогам ежегодно увеличивается, но если в 2016г. увеличение составило только 6 тыс. руб., то в 2017г. задолженность выросла значительно (на 159 тыс. руб.) и составила 215 тыс. руб. Опрос сотрудников бухгалтерской службы ООО «Бора-Сервис» показал, что данная задолженность приходится на налог на добавленную стоимость и связана с тем, что основные договора были исполнены в 4 квартале 2017г.

Коэффициентный анализ денежных потоков дает представление о возможности компании генерировать необходимую величину поступления денежных средств для поддержания платежеспособности, т.е. своевременно и в полном объеме погашать краткосрочные обязательства перед кредиторами, персоналом, налоговыми органами, внебюджетными фондами и т.д.

Коэффициент платежеспособности ООО «Бора-Сервис» в 2015г. был 1,2, в 2016г. он практически не изменился, а в 2017г. вырос до 1,81, за счет роста дебиторской задолженности. Размер данного коэффициента свидетельствует о том, что организация может расплатиться по своим срочным обязательствам.

Проведенный анализ показал, что платежеспособность и ликвидность оказывают положительное воздействие на осуществление производственных планов и обеспечение производственно-хозяйственных нужд необходимыми ресурсами. Так же ориентирована на обеспечение планомерного поступления и расходования денежных ресурсов. И на основе тех данных, которые получены в результате анализа, можно сделать выводы об удовлетворительной степени платежеспособности и ликвидности ООО «Бора-Сервис».

В дополнении к проведенному анализу был проведен расчет коэффициентов, характеризующих финансовое состояние ООО «Бора-Сервис», результаты представлены в таблице 2.4

Таблица 2.4

Показатели финансового состояния ООО «Бора-Сервис»  
за 2015-2017гг

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017г.	Отклонение (+,-)	
				2016г от 2015г	2017г от 2016г
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал, тыс.руб.	439,00	282,00	399,00	-157,00	117,00
Заемный капитал, тыс. руб.	1838,00	1491,00	1794,00	-347,00	303,00

Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	1838,00	1491,00	1794,00	-347,00	303,00
Внеоборотные активы, тыс.руб.	715,00	683,00	652,00	-32,00	-31,00

продолжение таблицы 2.4

1	2	3	4	5	6
Оборотные активы, тыс.руб.	1562,00	1090,00	1541,00	-472,00	451,00
Валюта баланса, тыс.руб.	2277,00	1773,00	2193,00	-504,00	420,00
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,19	0,16	0,18	-0,03	0,02
Коэффициент финансовой устойчивости	0,19	0,16	0,18	-0,03	0,02
Коэффициент финансирования	0,24	0,19	0,22	-0,05	0,03
Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала	4,19	5,29	4,50	1,10	-0,79
Коэффициент маневренности	3,56	3,87	3,86	0,31	0,00
Индекс постоянного актива	1,63	2,42	1,63	0,79	-0,79

Коэффициент финансовой независимости ООО «Бора-Сервис» имеет небольшое значение, в частности, в 2015г. он был 0,19, в 2016г. размер собственного капитала сократился на 157 тыс. руб., это объясняется полученным убытком, что оказало влияние на размер коэффициента независимости, который сократился до 0,16. В 2017г. данный коэффициент вырос до 0,18, что объясняется увеличением размера собственного капитала на 117 тыс. руб.

Коэффициент финансовой устойчивости ООО «Бора-Сервис» в исследуемом периоде совпадает с коэффициентом независимости, что объясняется отсутствием долгосрочных обязательств у организации.

Коэффициент финансирования не имеет четкой тенденции, если в 2016г. он сократился по сравнению с 2015г. на 0,05 пунктов и составил 0,24,

то в 2017г. он вырос на 0,03 пункта и составил 0,22. Изменения конечно незначительные, но они связаны, прежде всего, с изменением размера заемного капитала, который в 2016г. сократился на 347 тыс. руб., а в 2017г. вырос на 303 тыс. руб.

Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала ООО «Бора-Сервис» имеет достаточно большое значение. В 2015г. он был 4,19, в 2016г. увеличился на 1,1 пункт и составил 5,29, а в 2017г. сократился до 4,5. Данный коэффициент показывает высокую зависимость исследуемой организации от заемного капитала.

Коэффициент маневренности в рассматриваемом периоде изменялся незначительно, он колебался от 3,56 в 2015г. до 3,86 - в 2017г.

В целом организация имеет неустойчивое финансовое состояние, это связано с проблемами в осуществлении деятельности и с получением убытка в течение ряда лет.

### 2.3. Организация бухгалтерского учета в ООО «Бора-Сервис»

Организация ведения бухгалтерского учёта малого предприятия возлагается на руководителя. Руководитель передает полномочия ведения бухгалтерского учета главному бухгалтеру. Поэтому организацией бухгалтерского учета в ООО «Бора-Сервис» занимается главный бухгалтер, а ведением учета - сотрудники бухгалтерской службы. Нормативным документом, регулирующим правила ведения учета в данной организации является учетная политика, которая представлена в Приложении 3.

Учетная политика является неотъемлемым инструментом, регулирующим методологические и организационные основы учета в организации. До настоящего времени не выработано однозначного понимания этой категории, что повышает значимость его определения в расширении и уточнении теоретического знания, а также учетной практике.

Согласно одному из множества определений данного термина, учетная политика- это внутренний документ организации, устанавливающий правила, способы ведения на фирме бухгалтерского и налогового учета.

В настоящее время действует единое Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» , утвержденное приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н и вступившее в силу с 1 января 2009 г. ПБУ 1/2008 устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

В учетной политике ООО «Бора-Сервис» определена совокупность способов ведения бухгалтерского учета (первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности) способы:

- группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;
- погашения стоимости активов;
- организации документооборота;
- инвентаризации;
- применения счетов бухгалтерского учета;
- организации регистров бухгалтерского учета;
- обработки информации.

В ООО «Бора-Сервис» используется полная форма ведения учета, где все хозяйственные операции учитываются методом двойной записи в определенных регистрах. При этом используется метод начисления.

В ООО «Бора-Сервис» применяются следующие ведомости:

1. Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений, она подтверждает наличие и перемещение основных средств, списания по амортизации. Для отражения операций с основными средствами используются счета 01 (основные средства), 02 (износ основных средств). Все операции производятся по позициям, по каждому средству отдельно.

Актив, удовлетворяющий условиям п. 4 ПБУ 6/01, относится к объектам ОС, если его стоимость превышает 40 000 руб. и принимается к учету на счет 01 «Основные средства»

Активы, необходимые Обществу для улучшения условий труда работников, оказывающие влияние на их работоспособность и здоровье, а также предметы интерьера, необходимые представительских целях, в отношении которых выполняются условия признания в качестве основных средств, отражаются в составе объектов основных средств с учетом того, что приобретение таких активов хотя и не связано непосредственно с увеличением будущих экономических выгод, однако они необходимы Обществу в целях получения экономических выгод от других активов или сокращения потерь экономических выгод в будущем.

Срок полезного использования объектов ОС определяется исходя из ожидаемого срока использования с учетом морального и физического износа, а также нормативно-правовых ограничений. Ожидаемый срок использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью определяется на основании Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1.

2. Ведомость учета производственных запасов и товаров, а так же НДС, уплаченного по ценностям. В этой ведомости отражаются такие счета: 10 (материалы), 41 (товары), 19 (налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям). Ведомость предназначена для учета производственных запасов, товаров и готовой продукции, денежных сумм налогов на добавленную стоимость.

Затраты на приобретение материалов отражаются непосредственно на счете 10 «Материалы», формируя фактическую себестоимость материалов. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Материалы, используемые для строительных и монтажных работ, учитываются на счете 10 «Материалы», субсчет 10-08 «Строительные материалы». На данном субсчете отражаются МПЗ, предназначенные для создания и сооружения оборудования и зданий, изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, для строительства и создания инвентаря; строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства.

На счете 10 «Материалы», субсчет 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте. Так же на данном субсчете учитываются активы, удовлетворяющие условия признания ОС, перечисленным в п.4 ПБУ 6/01 со сроком использования более 12 месяцев и стоимостью за единицу ниже 100 000 рублей.

Счет 10 «Материалы», субсчет 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» предназначен для учета поступления, начисления и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах организации.

На счете 10 «Материалы», субсчет 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» учитывается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации). По кредиту субсчета 10-11 отражается погашение (перенос) стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в корреспонденции с дебетом счета учета затрат.

3. Ведомость учета затрат на производство. В этой ведомости отражаются такие счета: 20 (основное производство) и 08 (капитальные вложения). Следует помнить, что для регистрации учета по капитальным вложениям открывается своя ведомость.

Учет расходов должен обеспечить:

– достоверную информацию о фактических расходах на изготовление продукции (выполнение работ, оказание услуг). Она нужна для обоснования управленческих решений и для предоставления заинтересованным организациям;

– контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами;

– своевременное предотвращение негативных явлений в хозяйственной деятельности;

– соответствие расходов получаемым доходам.

И при планировании, и при отражении в учете расходы относятся к той или иной группе по единому систематизированному перечню.

В бухгалтерском учете все затраты, связанные с производством продукции, работ или услуг, относят к расходам по обычным видам деятельности. По экономическому содержанию их группируют по следующим элементам:

материальные затраты;

затраты на оплату труда;

отчисления на социальные нужды;

амортизация;

прочие затраты.

Затраты разделяют на прямые и косвенные. Прямые расходы непосредственно связаны с производством. Косвенные же идут на управление этим производством и его обслуживание.

4. Ведомость учета денежных средств. В этой ведомости отражаются счета: 02 (износ основных средств), 50 (касса), 51 (расчетный счет), 52 (валютный счет).

5. Ведомость учета реализации.

По общему правилу выручка от продажи товаров, работ, услуг в бухучете признается только в том случае, если выполнены следующие условия:

– организация имеет право на получение этой выручки, что подтверждается договором или другим документом;

– сумма выручки может быть определена;

– организация получила оплату за товар либо отсутствует неопределенность в отношении получения оплаты (имеется уверенность в том, что в результате этой операции произойдет увеличение экономических выгод).

– право собственности на товар перешло к покупателю;

– расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

6. Ведомость учета расчетов и прочих операций.

7. Ведомость учета расчетов с поставщиками, в которой фиксируются проводки по счету 60 (расчеты с поставщиками и подрядчиками). По операциям образовывается сальдо.

8. Ведомость учета расчетов с персоналом по оплате труда, в ней отражаются операции по счету 70 (расчеты по оплате труда).

В целом бухгалтерский учет в ООО «Бора-Сервис» ведется в соответствии с действующим законодательством.

### 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ

#### 3.1. Документальное отражение операций расчетов с покупателями и заказчиками

Основой взаимоотношений между контрагентами являются договора. Сделки купли-продажи оформляются договором купли-продажи. Договор купли-продажи относится к одним из наиболее используемых в хозяйственной деятельности предприятий. Самой распространенной формой этого договора является договор поставки. По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). Общие положения о купле-продаже установлены в главе 30 ГК РФ[1]. Существенным условием договора купли-продажи является его предмет. Предметом договора купли-продажи является имущество (товар), которое продавец обязуется передать покупателю. Для того чтобы договор продажи считался заключенным, необходимо согласовать такие его условия, как наименование и количество товара, подлежащего передаче покупателю.

На основании договора купли-продажи ООО «Бора-Сервис» реализует материалы заказчикам. Но основным видом деятельности организации является выполнение строительных работ и оказание услуг. К гражданско-правовым договорам на выполнение работ или оказание услуг, в частности, относят:

- подряд (ст. 702 ГК РФ);
- возмездное оказание услуг (ст. 779 ГК РФ);
- перевозки (ст. 784 ГК РФ);
- поручение (ст. 971 ГК РФ)[1].

Двусторонний характер договора строительного подряда означает, что его стороны - заказчик и подрядчик, имеют взаимные субъективные права и юридические обязанности. Признак возмездности предполагает, что одна сторона договора - заказчик после принятия результата выполненных строительных работ, обязана уплатить другой стороне - подрядчику, их полную стоимость, обусловленную соглашением. Вместе с тем, договору строительного подряда присущи определенные специфические особенности, которые позволяют выделить его в отдельный вид договора подряда:

- по договору строительного подряда работа, выполняемая подрядчиком, состоит в строительстве определенного объекта или представляет собой иной вид строительных работ;

- на стороне заказчика лежит дополнительная (по сравнению с обычным договором подряда) обязанность по созданию подрядчику необходимых условий для выполнения работ

- особый характер работ, который заключается в их видах и их направленности на определенный результат;

- соответствие обязанностей подрядчика выполнить строительные работы и передать их результат заказчику, обязанностям заказчика принять и оплатить результат этой работы;

- выполнение работ по заданию заказчика, в котором указаны основные параметры предмета будущего договора строительного подряда;

- наличие системы специальных нормативных актов, регулирующих отношения связанные со строительством и реконструкцией объектов недвижимости[35].

Договоры подряда бывают краткосрочными и долгосрочными. Если срок начала и окончания работ по договорам приходится на один календарный год, договор краткосрочный. Если сроки находятся в разных календарных годах, договор долгосрочный. Если отдельный учет расходов по этапам хозяйствующий субъект не ведет, то в учетной политике надо предусмотреть способ учета расходов из состава незавершенки.

В соответствии с требованиями законодательства все хозяйственные операции должны сопровождаться оформлением первичных документов. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. В эти унифицированные формы организация может вносить дополнительные реквизиты, но удалять какие-либо реквизиты из унифицированных форм не разрешается. Все внесенные изменения в формах должны быть отражены в учетной политике организации.

Документами по расчетным взаимоотношениям с покупателями являются товарные накладные и счета-фактуры, которые служат основанием для оформления соответствующих банковских платежных документов на перечисление задолженности: платежных требований, аккредитивов, платежных поручений, расчетных чеков.

В товарной накладной указывается номер и дата выписки; наименование поставщика и покупателя; наименование и краткое описание товара, его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар, и заверяется круглыми печатями поставщика.

Учитывая, что рассматриваемая организация оказывает услуги, то кроме вышеуказанных к первичным относятся акты приемки выполненных работ. Сдачу-приемку результата выполненных работ можете оформить обычным актом, который подписывают обе стороны договора (п. 4 ст. 753 ГК РФ). Унифицированные формы сейчас применять не обязательно.

Приемка-сдача выполненных работ оформляется следующими первичными документами:

- Акт о приемке выполненных работ по форме № КС-2(Приложение 5);
- Справка о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС-3 (Приложение б);
- Акт приемки законченного строительством объекта по форме № КС-

11;

- Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией по форме № КС-14.

Стороны подписывают форму № КС-2 для того, чтобы определить промежуточную оплату за отчетный период. В этом случае подрядчик не признает выручку от реализации ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете. Ведь реализации работ не было (подп. «г» п. 12 ПБУ 9/99, ст. 39, 249 НК). В учете подрядчик учитывает всю сумму расходов отчетного периода в составе незавершенного производства. В налоговом учете – только прямые расходы за отчетный период.

По долгосрочным договорам подряда хозяйствующие субъекты обязаны вести бухучет по требованиям ПБУ 2/2008. Исключение – малые предприятия. Финансовый результат подрядчик определяет каждый отчетный период либо по доле выполненного объема работ, либо по доле фактических расходов[7].

В налоговом учете по производствам с длительным циклом компания определяет доход от реализации работ по тому же принципу, по которому формирует расходы (п. 2 ст. 271 НК)[2]. Фактически можно применять ту же методику, что и в бухгалтерском учете: определять выручку по данным актов № КС-2 или справок № КС-3. Но расходы в таком случае признаются в полной сумме. Если компания признает выручку по мере завершения работ по договору нарастающим итогом по № КС-2 или № КС-3, то у нее нет объема работ с непризнанной выручкой от реализации. Следовательно, и незавершенного производства в налоговом учете в этом случае быть не может.

В таблице 3.1 представлена выдержка из акта о приемке выполненных работ по форме КС-2, которая составлена на основании Приложение 5.

Таблица 3.1

## Выдержка из акта о приемке выполненных работ

№ пп	Обоснование	Наименование	Ед. из м.	Кол.	Стоимость единицы, руб.			Общая стоимость, руб.				
					Всего	В том числе		Всего	В том числе			
						Осн. З/п	Эк. Маш.		З/п Мех.	Осн. З/п	Эк. Маш.	З/п Мех.
<b>Раздел 2. Фундаменты и стены</b>												
<b>Устройство стоек СТ-1</b>												
1 35	<b>ТЕР06-01-015-10</b> <i>Ил-Утв. Приказ. Управл. строит. и архит. Липецк. обл. №166 от 24.12.13</i>	Армирование подстилающих слоев и набетонок	1 т	0,04095	2969	70,28	35,43	1,98	122	3	1	13
<b>Итого по разделу 2 Фундаменты и стены</b>									<b>155</b>			

При приемке заказчиком строительно-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений оформляют справку КС-3, ее формируют после подписания акта по форме № КС-2. Справка подтверждает стоимость выполненных работ (сумму расходов, формирующих первоначальную стоимость объекта). На основании этого документа заказчик производит расчеты с подрядчиком.

Справка о стоимости выполненных работ и затрат – КС 3 составляется в двух экземплярах: один – для подрядчика, второй – для заказчика. Однако, в некоторых случаях составляют дополнительные экземпляры. Например, по требованию инвестора. Ее заполняет организация – исполнитель строительных работ, подписывают - представители исполнителя и заказчика работ.

В таблице 3.2 представлена справка о стоимости выполненных работ по форме КС-3, сформированная на основании Приложения 6

Таблица 3.2

**Справка**  
**о стоимости выполненных работ и затрат**

№ по п/п	Наименование пусковых комплексов, этапов, объектов, видов выполненных работ, оборудования, затрат	Код	Стоимость выполненных работ и затрат,руб.		
			с начала проведения работ	с начала года	в том числе за отчетный период
1	2	3	4	5	6
	Всего работ и затрат, включаемых в стоимость работ		137 118,00	137 118,00	137 118,00
	в том числе				
1	СМР				
	Производственный корпус 1		137 118,00	137 118,00	137 118,00
				Итого	137 118,00
				НДС	24 681,24
		18%			
				<b>Итого с НДС по акту</b>	<b>161 799,24</b>
				<b>Гарантийное удержание 5%</b>	<b>8 089,96</b>
				<b>Всего к оплате</b>	<b>153 709,28</b>

Если заказчик отказался подписать акт и не указал причины, исполнитель ставит в акте отметку об этом и подписывает его – в нем будет лишь подпись исполнителя. Односторонний акт суд может признать недействительным, только если установит, что причины отказа подписать документ обоснованны. То есть подрядчик вправе считать такой акт законным.

Односторонний акт подтверждает объем выполненных работ и позволяет требовать оплатить их. Если заказчик не принял работы в срок, риск случайной гибели результата работ переходит к заказчику в день, когда он должен был принять работы (п. 7 ст. 720 ГК РФ)[1]. Исполнитель получает право требовать оплаты работ. Если заказчик не заплатил за работы

(ни авансом, ни по окончании работ), исполнитель вправе через суд потребовать оплату.

ООО «Бора-Сервис» является плательщиком налога на добавленную стоимость, поэтому одним из важнейших первичных документов является счет-фактура. В счете-фактуре обязательно указываются следующие реквизиты: порядковый номер счета-фактуры; наименование и идентификационный номер поставщика товара (работы, услуги); наименование получателя товара (работы, услуги); наименование товара (работы, услуги); страна происхождения товара; номер грузовой таможенной декларации (по товарам иностранного производства, по отечественным ставится прочерк); стоимость (цена) товара (работы, услуги); сумма налога на добавленную стоимость; дата составления счета-фактуры. Счет-фактура подписывается должностными лицами поставщика, в том числе руководителем и главным бухгалтером.

Счет-фактура выписывается налогоплательщиком не позднее пяти дней считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг) или со дня передачи имущественных прав - п.3 ст.168 НК РФ.

Допускается заполнение счета-фактуры комбинированным способом (с помощью компьютера и от руки) - п.14 Правил и Письмо МНС РФ от 26 февраля 2004 г. №03-1-08/525/18. Главное - не нарушать последовательности расположения реквизитов, содержание и число показателей счета-фактуры, утвержденных п.2 ст.169 НК РФ.

С октября 2017г. застройщики и техзаказчики вправе официально выставлять сводные счета-фактуры. В книге продаж такие документы регистрировать не нужно. Застройщик отражает их только в части 1 журнала учета.

По новым правилам застройщики регистрируют в журнале учета не только счета-фактуры, но и таможенные декларации, а также заявления о ввозе товаров.

С 1 октября 2017г. можно официально регистрировать в книгах по НДС

первичные документы - платежки и сводные документы. Если нужно поменять стоимость по нескольким первичным счетам-фактурам, по новым правилам продавец вправе объединить корректировочные счета-фактуры в один сводный документ (подп. 13 п. 5.2 ст. 169 НК РФ). Если корректируется стоимость отгрузок с контрагентами, которым не выставляется счета-фактуры, в книге регистрируется согласие покупателя на увеличение цены.

Бумажные книги покупок и книги продаж руководитель теперь должен подписать не позднее 25-го числа месяца, следующего за налоговым периодом.

### 3.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками

Для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками предназначен активно-пассивный счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». На данном счете отражается задолженность покупателей и заказчиков за проданную им готовую продукцию, выполненные оказанные услуги. Оборот по дебету означает увеличение дебиторской задолженности покупателей, оборот по кредиту — погашение задолженности вследствие перечисления денег или на другой основе товарообменных операций, уступки требования и т.д., а также полученных от покупателей авансов. Таким образом, на конец по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» может быть развернутое сальдо. Общая схема счета 62 представлена в таблице 3.3.

К счету 62 в ООО «Бора-Сервис» открыты следующие субсчета:

62.01 «Расчеты с покупателями в рублях»;

62.02 «Расчеты по авансам полученным».

По дебету счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» корреспондирует с кредитом счетов:

90 «Продажи» — за проданную продукцию, товары, выполненные работы, оказанные услуги;

91 «Прочие доходы и расходы» — за проданные основные средства, нематериальные активы, оборудование к установке, производственные запасы и прочие активы, производство (изготовление) или приобретение (товаров — для торговых организаций) которых прямо не связано с предметом обычной деятельности предприятий;

46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» — на сумму оплаченных заказчиком этапов выполненных работ, имеющих самостоятельное значение, что делается по окончании всей работы в целом.

Таблица 3.3

Схема счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное — наличие дебиторской задолженности на начало отчетного периода	Сальдо начальное — наличие кредиторской задолженности на начало отчетного периода
Оборот по дебету: увеличение дебиторской задолженности; кредиторской задолженности	Оборот по кредиту: увеличение кредиторской задолженности; уменьшение дебиторской задолженности
Сальдо конечное — наличие дебиторской задолженности предприятия на конец отчетного периода	Сальдо конечное — наличие кредиторской задолженности предприятию на конец отчетного периода

По кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» отражаются поступившие платежи от покупателей и заказчиков.

Если в счет предстоящей продажи продукции или товаров (выполнения работ, оказания услуг) организация получает от покупателей и заказчиков авансы, то учет таких сумм ведется на субсчете 2 «Расчеты по авансам полученным», открываемом к счету 62 «Расчеты с покупателями и

заказчиками».

В соответствии с актом приемки выполненных работ №9 от 17.08.2017г. ООО «Бора-Сервис» осуществляло строительство откормочной фермы. На основе подписанных документов был признан факт реализации работ на сумму 161799,24 руб. и в бухгалтерском учете составлена запись:

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90.01.1 «Выручка»

На сумму затрат, понесенных в связи с проведением работ в сумме 109389,00 руб. составлена запись:

Дебет 90.02.1 «Себестоимость продаж»

Кредит 20 «Основное производство»

На сумма начисленного налога на добавленную стоимость в размере 24681,24 руб. составлена запись:

Дебет 90.03 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68.2 «Налог на добавленную стоимость»

ООО «Бора-Сервис» реализует материалы, а так как торговля не относится к основному виду деятельности, то данные операции отражаются с использованием счета 91 «Прочие доходы( расходы)». В ноябре 2017г при реализации была составлена проводка на сумму 320000 руб. :

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 91.1 «Прочие доходы»

При составлении счет-фактуры на сумму НДС 48814 руб. составлена проводка:

Дебет 91.2 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68.2 «Налог на добавленную стоимость».

ООО «Бора-Сервис» осуществляет несколько видов деятельности, при этом использует несколько систем налогообложения:

- общая система,
- упрощенная система (доходы минус расходы)

Услуги по эксплуатации и обслуживанию котельных не облагаются НДС,

так как данный вид деятельности находится на упрощенной системе. При реализации услуг по обслуживанию котельной для ООО «Дженсер-Белгород-Моторс» по акту №10 от 31.03.2018г. на сумму 18000 руб. были составлены записи:

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90.01.1 «Выручка»

Кроме этого, исследуемая организация осуществляет проектирование и экспертизу промышленной безопасности, т.е. производит оценку соответствия объекта экспертизы предъявляемым к нему требованиям промышленной безопасности. Документом, содержащим обоснованные выводы о соответствии или несоответствии опасного производственного объекта требованиям промышленной безопасности является заключение экспертизы промышленной безопасности. Экспертиза промышленной безопасности является обязательной процедурой для организаций и предприятий, эксплуатирующих опасные производственные объекты в соответствии со статьей 1 Федерального закона № 116-ФЗ от 21 июля 1997 года «О промышленной безопасности опасных производственных объектов». При оказании данных услуг ООО «Бора-Сервис» оформляет акт и составляет проводки как при стандартной реализации.

Контрагентами ООО «Бор-Сервис» являются юридические лица, поэтому погашение возникшей дебиторской задолженности осуществляется покупателями с использованием только безналичных форм расчетов. В частности, покупатель- ООО «Гранд Строй Плюс» перечислил на расчетный счет организации 20730 руб. (Приложение 8), что сопровождалось составлением бухгалтерской записи:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

В качестве расчетов может использоваться зачет взаимных требований. Зачет взаимных требований между двумя организациями производится при условии наличия двух самостоятельных договоров, в которых определены объект сделки, различные суммы обязательств, условия их погашения.

Обязательства одного участника договора прекращаются зачетом встречного однородного требования другого участника договора, срок исполнения которого наступил. Порядок проведения взаимозачетов устанавливается статьями 410, 411 ГК РФ[1]. Законодательством предусматриваются конкретные условия, при которых не допускается зачет требований. Это относится к случаям предъявления требований о зачете задолженности, по которой истек срок исковой давности или этот срок совпадает с моментом оформления зачета.

Следует отметить исходя из перечисленного выше, что взаимозачетные операции по своей сути отличаются от бартерных сделок. Бартерные сделки оформляются договором мены, в соответствии с которым каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороне один товар в обмен на другой. При этом товары, предусмотренные данной сделкой, должны быть равноценными.

После составления акта в бухгалтерском учете должна быть составлена проводка:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная

бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

Общая схема бухгалтерских записей по расчетам с покупателями и заказчиками на субсчете 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками» составлена на основе приложения и представлена в таблице 3.4

Таблица 3.4

Схема бухгалтерских записей по расчетам с покупателями и заказчиками, используемая в ООО «Бора-Сервис»

Содержание хозяйственной операции	Основание / первичные документы	Отражено в учете	
		Дт счета	Кт счета
Признана выручка от реализации работ, услуг	Акт КС-2, справка КС-3, акт типовой формы	62.1»Расчеты с покупателями и заказчиками»	90.01.1 «Выручка»
Признана выручка от реализации материалов и товаров	Товарная накладная	62.1»Расчеты с покупателями и заказчиками»	91.1 «Прочие доходы»
Погашена задолженность безналичным путем	Выписка банка, платежное поручение	51 «Расчетный счет»	62.1»Расчеты с покупателями и заказчиками»

Следует учесть, что обеспечивать строительство нужным оборудованием в некоторых случаях может заказчик или подрядчик.

В первом случае в цену договора строительного подряда не включают издержки, связанные с покупкой оборудования. Ведь это оборудование приобретет заказчик, который передаст его подрядчику для монтажа.

Во втором случае подрядчик приобретает, монтирует и сдает оборудование заказчику. Это может быть как один из результатов

выполнения работ по договору подряда либо в составе общей сдачи работ по договору. При этом стоимость оборудования включается в цену договора строительного подряда.

При поставке оборудования заказчиком возможно несколько вариантов.

Первый вариант – заказчиком является застройщик. Приобретенное оборудование он учитывает по дебету счета 07 «Оборудование к монтажу» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и передается подрядчику для установки. В ООО «Бора-Сервис» используется данный метод.

Застройщик (Промсельхозстрой) приобрел оборудование для строительства объекта на сумму 5 900 000 руб., в том числе НДС – 900 000 руб. Он передал оборудование подрядчику для монтажа на объекте по акту № ОС-15. Стоимость работ по монтажу составила 354 000 руб., в том числе НДС – 54 000 руб.

Оборудование у подрядчика (ООО «Бора-Сервис») учитывается на забалансовом счете 005 «Оборудование принятие для монтажа» в сумме 5000000 руб.:

Дебет 005 «Оборудование принятие для монтажа»

При отражении выручки от реализации работ по монтажу оборудования в сумме 354000 руб. (данный вид деятельности относится к упрощенной системе налогообложения и не облагается НДС) составляется запись:

Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90.01.1 «Выручка»

И одновременно, учитывается выбытие оборудования на сумму 5000000 руб.:

Кредит 005 «Оборудование принятие для монтажа»

При получении оплаты за монтаж составляется запись 354000 руб.:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Вариант второй – заказчиком по договору подряда является технический заказчик, а оборудование приобретает застройщик. Застройщик учитывает приобретенное оборудование по дебету счета 07 и передает его техническому заказчику. Подрядчик учитывает полученное от заказчика оборудование за балансом на счете 005.

Технический заказчик учитывает полученное от застройщика оборудование проводкой:

Дебет субсчета «Расходы на строительство» к счету 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Кредит субсчета «Расчеты с заказчиком» к счету 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

В этом случае оборудование поставляется сразу на стройплощадку и принимается подрядчиком в монтаж. Поэтому дополнительных проводок техзаказчик в этом случае может не отражать. Подрядчик также учитывает полученное оборудование на забалансовом счете 005.

Техзаказчик выступает как посредник-агент, поэтому полученные от застройщика суммы он не учитывает ни в доходах, ни в расходах (подп. 9 п. 1 ст. 251, п. 9 ст. 270 НК РФ).

Следует учесть, что подрядчик признает доход, когда выполняются все условия пункта 12 ПБУ 9/99:

- организация имеет право получить выручку по договору;
- сумму выручки можно определить;
- есть уверенность в том, что подрядчик получит выгоду;
- право собственности перешло к покупателю или работа принята заказчиком;
- расходы по этой операции, которые уже есть или предстоят, можно определить.

Если не выполняется хотя бы одно из условий пункта 12 ПБУ 9/99, в бухучете организация признает кредиторскую задолженность, а не выручку



### 3.3. Синтетический и аналитический учет авансов, полученных от заказчиков

Положениями некоторых заключаемых договоров оказания услуг ООО «Бора-Сервис» предусматривается обязанность заказчиков производить предварительную оплату работ или услуг.

При получении авансов следует учесть, что продавец должен начислить НДС с аванса в день его получения от покупателя. Этот день, как и день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав), признается моментом определения базы для расчета НДС[2]. Начислять НДС с аванса не нужно лишь в нескольких случаях, когда:

- местом реализации товаров, работ или услуг, за которые получена предоплата, территория России не является (ст. 147, 148 НК);
- это предоплата за товары (работы, услуги), облагаемые по ставке 0 процентов (абз. 4 п. 1 ст. 154 НК) или вовсе не облагаемые НДС (абз. 5 п. 1 ст. 154 НК);
- продавец (т. е. организация, получившая аванс) освобожден от уплаты НДС (ст. 145 НК);
- продавец – он же производитель товаров (работ, услуг), длительность производственного цикла изготовления которых превышает шесть месяцев

НДС с аванса (частичной оплаты) рассчитайте по формулам:

– если товары (работы, услуги), в счет которых получена предоплата, облагаются НДС по ставке 18 процентов, что схематично представлено на рисунке 3.1.

$$\boxed{\text{НДС, начисленный к уплате в бюджет}} = \boxed{\text{Сумма аванса (частичной оплаты)}} \times \boxed{18/118}$$

Рис. 3.1. Схема расчета НДС к уплате с авансов полученных по ставке 18%

– если товары (работы, услуги), в счет которых получена предоплата, облагаются НДС по ставке 10 процентов что схематично представлено на рисунке 3.2.

$$\boxed{\text{НДС, начисленный к уплате в бюджет}} = \boxed{\text{Сумма аванса (частичной оплаты)}} \times \boxed{10/110}$$

Рис. 3.2. Схема расчета НДС к уплате с авансов полученных по ставке 10%

Поставщик должен выставить покупателю счет-фактуру в течение пяти дней с момента получения аванса (частичной оплаты). Об этом сказано в пункте 3 статьи 168 НК. На основании этого счета-фактуры покупатель сможет принять к вычету предъявленную ему сумму НДС (п. 12 ст. 171, п. 9 ст. 172 НК).

После того как товары (работы, услуги) в счет полученной предоплаты будут отгружены (выполнены, оказаны), поставщик обязан повторно начислить НДС и выставить новый счет-фактуру (п. 14 ст. 167, п. 1 ст. 154, п. 3 ст. 168 НК).

Суммы налога, ранее начисленные с аванса, продавец (исполнитель) может принять к вычету:

-если товары, по которым получена предоплата, отгружены, или же работы выполнены, услуги оказаны (налог предъявляется к вычету на дату отгрузки независимо от того, перешло право собственности от поставщика к покупателю или нет, при этом принять к вычету можно только ту сумму налога, которая начислена со стоимости отгруженных товаров, выполненных работ или оказанных услуг);

-если стороны расторгли или изменили договор, по которому была получена предоплата, и поставщик вернул аванс покупателю (при этом в

поле «Назначение платежа» платежки сумму НДС укажите отдельно).

В 3 квартале 2017г. в ООО «Бора-Сервис» от ООО «Союз мастеров» по договору подряда поступила предварительная оплата в размере 64186,04 руб. (Приложение 8). В договоре прописано, что аванс засчитывается в размере 50 процентов стоимости каждой отгрузки, остальную сумму покупатель оплачивает на каждом этапе отгрузки.

ООО «Бора-Сервис» услуги на сумму 128372,08 руб. (в т. ч. НДС – 19582,18 руб.) выполнено в 4 квартале 2017г. Себестоимость услуг составила 96000 руб.

Для учета расчетов с покупателями ООО «Бора-Сервис» использует субсчета, открытые к счету 62, – «Расчеты по авансам полученным» и «Расчеты по отгруженной продукции». Вычет НДС он отражает с использованием субсчета «Расчеты по НДС с авансов полученных», открытого к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В 3 квартале 2017г. при поступлении предварительной оплаты в бухгалтерском учете ООО «Бора-Сервис» была составлена запись:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 62.02. «Расчеты по авансам полученным».

Был исчислен НДС с предоплаты в сумме 9791,09 руб., что подтверждает учетная запись:

Дебет 76 субсчет «Расчеты по НДС с авансов полученных»

Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС»

ООО «Бора-Сервис» определяет налогооблагаемую базу «по отгрузке», следовательно, суммы авансовых платежей не включаются в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

В момент признания факта выполненных работ были составлены КС -2, КС- 3 в регистрах бухгалтерского учета ООО «Бора-Сервис» были составлены следующие записи на сумму признанной выручки – 128372,08руб:

Дебет 90.1. «Выручка»

Кредит 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

ООО «Бора-Сервис» является плательщиком налога на добавленную стоимость, поэтому в дополнение к первичным документам, подтверждающим факт выполнения работ, составляется счет-фактура, в которой выделена сумма НДС. В учете сумма начисленного налога на добавленную стоимость (19582,18 руб.) была отражена записью:

Дебет 90.3. «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68.2. «Налог на добавленную стоимость»

Так как по описываемому договору производилась предварительная оплата в размере 50%, то в момент окончательного выполнения обязательств составляется проводка зачет ранее поступившего аванса на сумму - 64186,04руб.:

Дебет 62.02 «Расчеты по выданным авансам»

Кредит счета 62.01. «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Зачтены суммы НДС, выделенные с сумм предварительной оплаты товаров на сумму 9791,09 руб.:

Дебет 68.2 «НДС»

Кредит 76 АВ «Расчеты по авансам полученным»

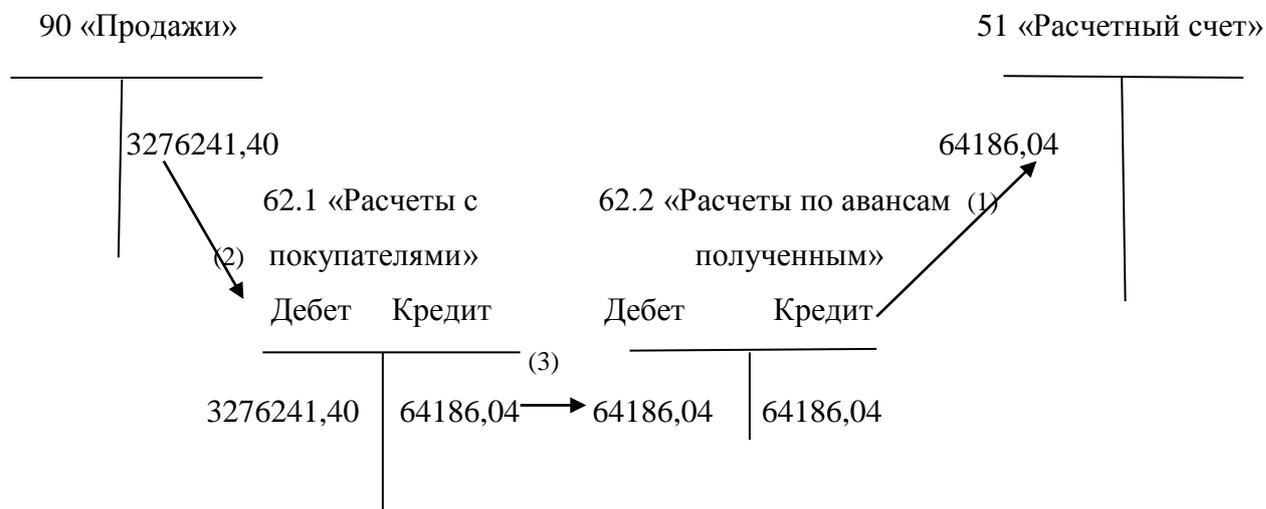
После выполнения работ ООО «Бора-Сервис» выписанные и зарегистрированные им в книге продаж при получении авансов счета-фактуры регистрируются в книге покупок с указанием соответствующей суммы налога на добавленную стоимость для осуществления вычета сумм налога.

Регистра учета, используемые в ООО «Бора-Сервис»:

- Анализ счета 62,
- Оборотно-сальдовая ведомость по счету (Приложение 8 ),
- Обороты по счету,
- Сводные обороты по счету,
- Главная книга.

Общая схема бухгалтерского учета расчетов с покупателями и

заказчиками ООО «Бора-Сервис» с использованием предварительной оплаты составлена на основе приложения 8 и представлена на рисунке 3.3.



1. Поступление предоплаты
2. Выполнение услуг
3. Зачет аванса

Рис. 3.3. Схема бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками ООО «Бора-Сервис» с использованием предварительной оплаты.

#### 3.4. Пути совершенствования учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Бора-Сервис»

Аналитический учёт -это система бухгалтерских записей, дающая детальные сведения о движении хозяйственных средств; предназначается для оперативного руководства хозяйством и составления отчётности; строится по каждому синтетическому счёту в отдельности.

Наиболее укрупнённые и общие для всех предприятий отрасли позиции аналитического учета предусматриваются в плане счетов и называются субсчетами. В отличие от синтетического учёта, аналитический учет ведётся

не только в стоимостных, но и в натуральных показателях, а также содержит справочные данные. По синтетическим счетам с наиболее расчленённой системой записей для аналитического учета применяют отдельные учётные регистры (картотеки, ведомости и др.) — для пообъектного учёта основных средств по видам их и местам нахождения, складского количественно-сортового учёта материалов и готовой продукции, для лицевых счетов расчётов с рабочими и служащими по заработной плате, для учёта затрат в разрезе аналитических позиций калькуляционных счетов производства — по видам продукции, стадиям обработки, статьям калькуляции т. п.

Записи аналитического учета по таким счетам сверяют с записями синтетического учёта посредством сальдовых либо оборотных ведомостей, итоги которых должны быть тождественны итогам записей в соответствующем синтетическом счёте. При менее разветвленной номенклатуре аналитических позиций — по фондовым, собирательно-распределительным счетам, большинству расчётных счетов — записи аналитического учета совмещают в общих регистрах с записями синтетического учёта (накопительных ведомостях, журналах-ордерах, табуляграммах и др.). Записи аналитического учета в этих регистрах заменяют записи синтетического учёта либо служат основанием для них. Достоверность показателей аналитического учета периодически проверяют путём инвентаризации.

В ООО «Бора-Сервис» аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется:

1) в разрезе покупателей:

- ✓ ООО «ГеоСтройПлюс»,
- ✓ ООО «ПГС -31,
- ✓ ООО Союз мастеров,
- ✓ ООО Промсельхозстрой и др.(Приложение 8).

2) в разрезе расчетных документов:

- Реализация товаров и услуг 534 от 16.08.2017г,

- Реализация товаров и услуг 776 от 10.11.2017г,
- Реализация товаров и услуг 730 от 09.10.2017г,
- Реализация товаров и услуг 737 от 21.11.2017г,
- Реализация товаров и услуг 605 от 25.09.2017г.

3) в разрезе договоров:

- ✓ основной договор,
- ✓ договор о переработке давальческого сырья и др..

Представленные подходы к организации аналитического учета не дают возможности получать достаточно информации, поэтому рекомендуется расширить количество аналитических признаков в ООО «Бора-Сервис». В частности, рекомендуется выделить группы покупателей

I- в соответствии с видами деятельности:

1) работы:

- монтаж объектов,
- пуско-наладка объектов,
- ремонт оборудования и т.п.

2) услуги:

- проведение экспертизы промышленной безопасности,
- аттестация лабораторий,
- техническое диагностирование,
- подготовка, переподготовка специалистов.

II- в соответствии с размером договоров:

- крупные контрагенты-покупатели,
- средние контрагенты-покупатели,
- мелкие контрагенты-покупатели.

Такая организация учета ускорит процесс поиска покупателя и сократит затраты времени на составление бухгалтерской записи.

Еще одной важной составляющей является ведение учета по договорам. Проблемой исследуемой организации является то, что в аналитическом учете не указывается номер и дата договора, а это важно с

точки зрения контроля за выполнением договорной дисциплины и правильностью проведения сверки расчетов.

Для обобщения результатов анализа возможно по данным внутреннего учета составить сводную таблицу, где дебиторская задолженность классифицируется по срокам образования:

1. Срок оплаты не наступил.
2. Просрочка от 0-30 дней
3. от 30-45 дней
4. от 45-60 дней
5. от 60-90 дней
6. свыше 90 дней и т.д.

Ежемесячное составление такой таблицы позволит представить реальную картину состояния расчетов с дебиторами, выявить просроченную задолженность.

При анализе дебиторов необходимо исходить из их платежеспособности с целью выработки индивидуальных условий представления коммерческих кредитов и отсрочки оплаты платежей.

С целью максимизации притока денежных средств предприятию следует разрабатывать широкое разнообразие моделей договоров с гибкими условиями расчетов.

В настоящее время основное внимание уделяется вопросам составления внешней финансовой отчетности, подводящей итоги деятельности. При этом оставлены без внимания проблемы составления управленческой отчетности, отражающей результаты хозяйствования отдельных структурных подразделений организации. Что касается вопросов организации на предприятиях управленческого учета, в том числе и управленческой отчетности, то они должны регламентироваться предприятиями самостоятельно.

Для того, чтобы правильно выстроить взаимоотношения с клиентами, необходимо постоянно контролировать текущее состояние взаиморасчетов и

отслеживать тенденции их изменения в средне и долгосрочной перспективе. Для этого необходим грамотно налаженный управленческий учет дебиторской и кредиторской задолженности. С установленной периодичностью специалисты компании должны анализировать дебиторскую задолженность по персональному списку контрагентов, срокам образования и размерам; контролировать расчеты по отсроченной или просроченной задолженности, оценивать реальность наличия дебиторской задолженности; определять приемы и способы ускорения востребования долгов и уменьшения безнадежных долгов.

Полученные результаты анализа должны учитываться при планировании деятельности предприятия, а также необходимы при предложении мероприятий по улучшению управления дебиторской задолженностью и расчетов с дебиторами [].

Среди основных методов управления просроченной дебиторской задолженностью можно выделить следующие:

- зачет требований;
- отступное;
- отсрочка платежа;
- новация;
- предоставление скидок;
- снижение стоимости поставленных товаров;
- прощение долга.

Но не менее важна организация эффективного управления кредиторской задолженности в организации. Основной задачей управления кредиторской задолженностью является оптимизация размера кредиторской задолженности за расчеты с поставщиками, на которую приходится значительный объем кредиторской задолженности российских компаний.

Сформированные отчеты по центрам ответственности позволят: удовлетворить информационные потребности внутрифирменного управления; оперативно контролировать затраты на различных уровнях

управления; оценить деятельность менеджеров и подразделений по результатам анализа сформированных форм отчетности. Форма внутренней отчетности организации в разрезе центров ответственности помогает обнаружить источники получения прибыли, проанализировать положительные и отрицательные факторы, влияющие на ее величину и, в конечном итоге, способствует повышению эффективности производственной деятельности предприятия.

Обобщение доходов и расходов, полученных и произведенных каждым центром ответственности, даст возможность довести до логического завершения процесс управления предприятием. Формирование отчета о вкладе, вносимом центрами ответственности в получении прибыли от реализации, состоит в следующем.

Сначала приводятся доходы и затраты по каждому месту возникновения затрат и виду основной деятельности организации. Анализ этих показателей отчета позволяет определить рентабельность каждого вида производства и сравнить ее со средним уровнем эффективности деятельности предприятия в целом. В дальнейшем это позволит установить приоритеты в случае определения предпочтения при производстве отдельных видов продукции предприятия. Далее указываются поступления от реализации продукции и фактически произведенные расходы отдельными центрами ответственности предприятия. После этого производится расчет абсолютных величин сумм покрытия по каждому центру ответственности, анализ которых позволит оценить вклад каждого центра ответственности в формирование общего финансового результата. Располагать информацией в каждый момент времени о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности для оперативного управления компанией затруднительно без применения внутренней управленческой отчетности.

Эта информация позволит организации отслеживать динамику производства, продаж и закупок, иметь четкое представление о состоянии своих расчетов и быстро сориентироваться в случае возникновения

нештатных ситуаций, спланировать свои доходы и расходы, оценивать своих покупателей (надежных и недобросовестных должников), проанализировать результаты от предоставления отсрочек по платежам, своевременно предпринимать меры по взысканию просроченной задолженности, регулировать свои отношения с поставщиками [61].

Источником информации для составления отчета о дебиторской и кредиторской задолженности являются:

- счета, выставленные покупателям;
- счета, полученные от поставщиков;
- накладные на отгрузку товара;
- накладные на получение товара;
- сведения об оплате;
- договоры, контракты и т.п.

Ответственными за составление этих отчетов являются работники, осуществляющие получение или отпуск продукции, или работники планово-экономического отдела, отдела маркетинга, бухгалтерии. Отчет составляется с любой необходимой для данной организации периодичностью, например: после каждого факта возникновения или погашения задолженности; ежедневно; еженедельно; в конце месяца. В них информация может группироваться по одному или нескольким признакам, например, по продуктам или группам продуктов; по покупателям или группам покупателей; по продавцам или группам продавцов; по дебиторской (кредиторской) задолженности в виде денежных средств; по дебиторской (кредиторской) задолженности в виде бартера; по просроченной дебиторской (кредиторской) задолженности в виде денежных средств или бартера.

На основании этого сводного отчета для управленческих целей делаются отдельные сводки по дебиторской и кредиторской задолженности, по крупным должникам, по просроченным долгам. Они могут содержать следующие данные: информация о продукте; информация о покупателе (поставщике); даты погашения задолженности; процент каждой из

перечисленных выше категорий к общему объему задолженности; проблемы со сбором дебиторской задолженности; данные о встречных поставках. Отдельно следует составлять сводки о просроченной задолженности, поскольку это обеспечит возможность обратить на такие факты более пристальное внимание.

Таким образом, предприятия, которые сумели отладить работу с дебиторской и кредиторской задолженностью, перейдя от «механического» к автоматизированному способу, несомненно, получают конкурентное преимущество. Естественно, в первую очередь это способствует повышению управляемости и гибкости бизнеса, а во-вторых, количество ошибок, связанных с человеческим фактором, значительно уменьшается. Внедрение управленческого учета и отчетности позволит решить главные проблемы бухгалтерского учета: отсутствие оперативной отчетности; отсутствие прозрачности в информации.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На сегодняшний день значительно возрастает роль бухгалтерского учета как важнейшего средства получения полной и достоверной информации не только об имуществе предприятия, но и о его обязательствах. В условиях развития рыночных отношений значительно возрастает роль организации учета и контроля взаимных расчетов. Этот кругооборот хозяйственных расчетов требует постоянного внимания для принятия правильного управленческого решения.

Рассмотрение теоретических основ учета расчетов показало, что учет расчетов — одна из основных частей работы бухгалтерии. Одна из задач бухгалтера - формирование достоверной информации о состоянии расчетов организации с контрагентами для отражения в отчетности, предназначенной для внешних пользователей и для осуществления управления задолженностью менеджерами.

При ведении бухгалтерского учета расчетов необходимо исходить из правового содержания хозяйственного договора, определяющего момент возникновения обязательств по договору, а также появление соответствующих объектов бухгалтерского учета и отражение в учете исполнения обязательств по данному договору. Это определяет серьезные требования к профессиональному уровню современного бухгалтера, который для качественного ведения учета расчетов должен уметь применять свое профессиональное суждение, адекватно отражающее экономическое содержание договора с учетом сути правовых отношений, возникающих по этому договору.

Рассмотрение вопроса оценки дебиторской задолженности показывает, что большинство российских компаний используют ее номинальную стоимость, указанную в договоре. При долгосрочной задолженности такой подход приводит к неверному отражению структуры доходов организации-продавца, так как разница между задолженностью, подлежащей погашению в будущих периодах, и стоимостью задолженности на момент заключения

договора будет являться не выручкой от реализации, а процентным доходом. У организации-плательщика неверно будет отражена структура расходов или завышена первоначальная стоимость активов. Для достоверной оценки долгосрочной дебиторской задолженности российским организациям необходимо использовать дисконтированную стоимость.

Объектом исследования данной дипломной работы выбрано Общество с ограниченной ответственностью «Бора-Сервис», специализирующееся на оказании услуг по строительству объектов, монтажу оборудования, эксплуатации котельных и др. аналогичных услуг.

Анализ основных показателей деятельности ООО «Бора-Сервис» свидетельствует о нестабильности работы, что объясняется усложнившимися условиями работы, а также ростом конкуренции. В частности, выручка ООО «Бора-Сервис» в 2015г. была 1933 тыс. руб., в 2016г. она увеличилась на 18,1%, что связано с получением и исполнением государственного контракта на обслуживание котельной и контракта на выполнение подрядных строительных работ. В 2017г. ситуация усложнилась, организация проиграла тендер на оказание услуг и выручка сократилась на 51% и составила только 1123 тыс. руб. Одновременно с выручкой изменяется и себестоимость продаж.

Специфика строительной деятельности и наличие заемных средств предопределили возникновение прочих расходов у ООО «Бора-Сервис» в исследуемом периоде, поэтому чистая прибыль существенно отличается от прибыли от продаж. В 2015г. организация получила убыток 509 тыс. руб., что объясняется уплатой процентов по заемным средствам, в 2016г. убыток сократился до 157 тыс. руб. В 2017г. ситуация с выручкой ухудшилась- она сократилась до 1123 тыс. руб., прибыль от продаж также сократилась на 47%, а ситуация с чистой прибылью улучшилась, так как сократились прочие расходы и чистая прибыль составила 117 тыс. руб.

В целом ситуация в исследуемой организации достаточно сложная, в 2015-2016гг. для нее были проблематичными и она получала убыток и только

в 2017г. ситуация изменилась в лучшую сторону- ООО «Бора-Сервис» заработало прибыль.

В дополнении к проведенному анализу был проведен расчет коэффициентов, характеризующих финансовое состояние ООО «Бора-Сервис», который показал, что в целом организация имеет неустойчивое финансовое состояние, это связано с проблемами в осуществлении деятельности и с получением убытка в течение ряда лет. Коэффициент финансовой независимости ООО «Бора-Сервис» имеет небольшое значение, в частности, в 2015г. он был 0,19, в 2016г. размер собственного капитала сократился на 157 тыс. руб., в 2017г. данный коэффициент вырос до 0,18. Коэффициент финансовой устойчивости ООО «Бора-Сервис» в исследуемом периоде совпадает с коэффициентом независимости, что объясняется отсутствием долгосрочных обязательств у организации. Коэффициент финансирования не имеет четкой тенденции. Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала ООО «Бора-Сервис» имеет достаточно большое значение, что показывает высокую зависимость исследуемой организации от заемного капитала.

Бухгалтерский учет в ООО «Бора-Сервис» ведется в соответствии с действующим законодательством отделом бухгалтерского учета, возглавляемым главным бухгалтером.

Первичный учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Бора-Сервис» имеет специфические отраслевые особенности. В частности, для отражения факта выполненных монтажных работ используется журнал учета выполненных работ, на основании которого заполняется акт приемки выполненных работ по форме № КС2. Данный акт и справка о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС3 является основанием для признания факта выполнения работ и признания выручки. Кроме указанных документов, при выполнении несложных ремонтных работ в рассматриваемой организации составляется акт на выполнение услуг типовой формы, при отпуске товарно-материальных ценностей на сторону

составляется товарная накладная. А так как Общество является плательщиком налога на добавленную стоимость, то в дополнение к перечисленным документам составляется счет-фактура с указанием суммы начисленного налога на добавленную стоимость.

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», к которому могут открываться субсчета. В ООО «Бора-Сервис» к данному счету открыты 2 субсчета: 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»; 62.2 «Расчеты по авансам полученным».

ООО «Бора-Сервис» осуществляет несколько видов деятельности, в результате которых возникают отношения с покупателями и заказчиками. Операции по отражению выполнения работ, услуг и продажи товаров записываются по дебету счета 62.1. «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90.1 «Выручка».

Погашение возникшей дебиторской задолженности осуществляется покупателями с использованием только безналичных форм расчетов. В частности, деньги перечисляются на расчетный счет, что отражается по дебету счета 51 «Расчетный счет».

В случае получения предварительной оплаты от покупателей и заказчиков, операции отражаются на субсчете 62.2 «Расчеты по авансам полученным» и сопровождаются выписыванием счет-фактуры на аванс.

В ООО «Бора-Сервис» аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется: в разрезе покупателей, в разрезе видов деятельности, в разрезе договоров.

Проведенные исследования показали необходимость расширения количества аналитических признаков, используемых в ООО «Бора-Сервис» для отражения расчетов с покупателями. В частности, рекомендуется выделить дополнительные аналитические признаки: 1) в соответствии с видами деятельности (работы: монтаж объектов, пуско-наладка объектов, ремонт оборудования и т.п., услуги: проведение экспертизы промышленной

безопасности и т.п.) ,2) в соответствии с размером договоров: крупные контрагенты-покупатели, средние контрагенты-покупатели, мелкие контрагенты-покупатели. Такая организация учета ускорит процесс поиска покупателя и сократит затраты времени на составление бухгалтерской записи.

Еще одной важной составляющей является ведение учета по договорам. Проблемой исследуемой организации является то, что в аналитическом учете не указывается номер и дата договора, а это важно с точки зрения контроля за выполнением договорной дисциплины и правильностью проведения сверки расчетов. Для обобщения результатов анализа возможно по данным внутреннего учета составить сводную таблицу, где дебиторская задолженность классифицируется по срокам образования.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации ( часть первая, вторая) [Электронный ресурс]: от 26.01.96 г. № 14-ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 14.12.2013 года). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (дата обращения 12.01.2018)
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации ( часть вторая) [Электронный ресурс]: от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 02.01.2014 года). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (дата обращения 12.01.2018)
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 06.12.2011№403-ФЗ (ред.от28.12.2013). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (дата обращения 12.01.2018)
4. О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 21.07.2005г. № 94-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (дата обращения 12.01.2018)
5. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд[Электронный ресурс]: Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. N 44-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (дата обращения 12.01.2018)
6. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации» [Электронный ресурс] : утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 18.12.2012). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)
7. Положение по бухгалтерскому учету 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [Электронный ресурс] :утверждено приказом Минфина России от 24.11.2008 № 116н .(ред. от 27.04.2012). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

8. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010 № 132н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)

9. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н. (ред. от 24.12.2010 № 186н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ10/99 [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н. (ред. от 27.04.2012 № 55н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)

11. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 11 «Договоры на строительство» приложение № 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 25.11.2011 №160 [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минфина России от 02.04.2013 № 36н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)

12. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от 05.10.2011 № 124н. (ред. 04.12.2012 № 154н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от 30.12.1999 № 107н. (ред. 24.12.2010 № 186н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата обращения 12.01.2018)

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000г №94н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». (дата

обращения 12.01.2018)

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

16. Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ [Электронный ресурс]: (утв. Минстроем РФ 4 ноября 1995 г. N БЕ-11-260/7, с изм. от 14 августа 1997 г.) Доступ из справ. -правовой системы «КонсультантПлюс».

17. Алексеева, Г.И. Инвентаризация расчетов как элемент управления дебиторской задолженностью [Текст] / Г.И. Алексеева, А.М. Парагульгов // Бухгалтер и закон. – 2017. – №4 (136). – С. 25–34.

18. Бабаев Ю.А., Бородин В.А. Бухгалтерский учет: учебник для вузов. [Текст] – / Ю.А. Бабаев, В.А. Бородин. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДА НА, 2015. – 527 с.

19. Башарина, А.В. Бухгалтерский и налоговый учет на малых предприятиях: учебн. пособие [Текст] / А.В. Башарина // -Ростов н/Д: Феникс, 2016-317с.

20. Большой бухгалтерский словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://buhgalterskiy\\_slovar.academic.ru/4811](http://buhgalterskiy_slovar.academic.ru/4811). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (Дата обращения: 20.03.2018).

21. Бочкарева И.И., Левина Г.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Магистр, 2016. – 413 с.

22. Брунгильд, С.Г. Управление дебиторской задолженностью. [Текст] – М.: АТС, 2007. – 256 с.

23. Бухгалтерский учет: кассовый метод признания доходов и расходов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.mosbuhuslugi.ru/material/buhgalterskiy-uchet-kassovyy-metod-dohody-rashody>. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». (Дата обращения: 15.03.2018).

24. Бухгалтерский финансовый учет-учебн. пособие/под ред. Н.А.Лытневой. [Текст] -М-ИД «Форум»:ИНФРА-М,2016-656с.
25. Бухгалтерский учет и анализ. Комплексный подход к принятию управленческих решений: практическое руководство .[Текст]– / А.В. Зонова, Л.А. Адамайтис, И.Н. Бачуринская. – Эксмо, 2016.
26. Вахрушина, М.А., Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / М.А. Вахрушина .-М.: ЗАО «Финстатинформ»,2015.- 533с.
27. Верников В.А. Особенности бухгалтерского учета дебиторской и кредиторской задолженности в международной практике [Электронный ресурс] Режим доступа: <https://www.auditit.ru/articles/msfo/a24744/781287.html> (дата обращения: 22.10.17).
28. Вехорева А.А. Анализ бухгалтерской отчетности: компендиум: для Академического бакалавриата / А. А. Вехорева; М-во образования и науки Рос. Федерации, ФГАОУ ВО «САФУ им. М. В. Ломоносова», ВШЭУиП. – Архангельск: КИРА, 2017. – 80 с.:
29. Вэй, Ли, Черногорский, С.А. Анализ бухгалтерской отчетности и принятие управленческих решений [Текст] / Ли. Вэй, С.А. Черногорский. – М.: Изд.дом «Герда», 2013. – 269 с.
30. Голомазова, Л.А. Списание не востребоваанной дебиторской задолженности.[Текст]– / Голомазова Л.А. – М.: Бухгалтерский учет, 2015. – №6. – С. 24–26.
31. Дебиторская задолженность: учет, анализ, оценка и управление: Учебное пособие.[Текст]/ В.Ю. Сутягин, М.В. Беспалов. – М.: Инфра-М, 2014. – 216 с.
32. Ефимова, О.В. Финансовый анализ [Текст] / О.В. Ефимова.– М.: Бухгалтерский учет , 2016. – 315 с.
33. Ефимова, О.В., Мельник М.В. Анализ финансовой отчетности [Текст] / О.В. Ефимова, М.В. Мельник. – М.: Омега-Л, 2017. – 369 с.

34. Жарылгасова, Б.Т., Суглобов, А.Е. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности [Текст] / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобов.– М.: Экономистъ, 2016. – 326с.
35. Желтухина, М. А., Нардина, С. А. Нормативное регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.[Текст] // Молодой ученый. 2015.- № 11. -С. 837– 843.
36. Зонова, А.В., Горячих, С.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие.[Текст] / А.В. Зонова, С.П. Горячих. – СПб.: Питер, 2014. – 480 с.
37. Иванов, В.В. Управленческий учет для эффективного менеджмента.[Текст] / В.В. Иванов, О.К. Хан. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 179 с.
38. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет.[Текст]: Учебник / В.Б. Ивашкевич. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2014. - 395 с.
39. Илюхина, Н. А., Недозор, А. С. Техника ведения расчетных операций в бухгалтерских автоматизированных системах[Текст] /Н.А. Илюхина, А.С. Недозор //Научные записки ОрелГИЭТ, 2016. – № 1 (9). – С. 153-163.
40. Ковалева, А.М. Финансы в управлении предприятием. [Текст]/А.М.Ковалева – М.: Финансы и статистика, 2017. – 629 с.
41. Ковалев, В.В., Ковалев. Вит. В. Корпоративные финансы и учет: понятие, алгоритмы, показатели: учеб. пособие [Электронный ресурс]. – М.: проспект, КНОРУС, 2015. – 768 с. – Режим доступа: [http://www.textbook.news/finansyi – predpriyatiy](http://www.textbook.news/finansyi-predpriyatiy).
42. Ковалёв В.В., Ковалёв Вит.В. Анализ баланса, или Как понимать баланс.[Текст] /В.В,Ковалев – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2015. – 784 с.
43. Кальварский, Г.В., Львова, Н.А. Финансовая диагностика кризисного предприятия[Текст] / Г.В.Кальварский, Н.А. Львова// Эффективное антикризисное управление. -2015. -№ 3. -С. 94-103.

44. Кузнецова С.А. Финансовый инструментарий комплексной оценки состояния дебиторской задолженности на макро-, мезо- и микроуровнях национальной экономики[Текст] // Вестник УГУЭС Наука. Образование. Экономика. Сер.: Экономика. 2014. -№ 1(7). -С. 216-224.

45. Куликова, И. В. Бухгалтерский учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности по товарным операциям в растениеводстве: автореф. дис. [Электронный ресурс]. / И. В. Куликова. – Новосибирск, 2014. – Режим доступа: <http://www.pandia.ru/144017/>.

46. Ланина, И.Б. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом учете. Практикум[Текст]/И.Б. Ланина. - М.: Омега-Л,-2016. - 224с.

47. Лаута, Ю.С. Создание системы контроллинга на промышленном предприятии[Текст]/ / Ю.С. Лаута, Б.И. Герасимов ; под науч. ред. д-ра экон. наук, проф. Б.И. Герасимова. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та. - 2015. - 96 с.

48. Масленченко, Ю.С. Методология формирования рациональных систем управления финансовой деятельностью российских коммерческих структур [Текст] / Ю.С. Масленченко.- М., 2014.- 324 с.

49. Нечитайло, А.И. Методология и концепции бухгалтерского учета: учебное пособие [Текст]// А.И. Нечитайло, Л.В. Панкова, А.И. Нечитайло. - Ростов н/Д: Феникс. - 2015. –141с.

50. Никитин, В.М. Теория бухгалтерского учета:учебн. пособие - 4-еизд. [Текст]/ / В.М. Никитин, Д.А. Никитина. - М.: Издательство «Дело и Сервис». - 2016 - 576 с.

51. Никифорова, Н.А. Управленческий анализ[Текст]/ Н.А. Никифорова, В.Н. Тафинцева. - М.: Юрайт. - 2014. - 543с.

52. Николаева, Е. А. Учет дебиторской задолженности: российские и международные стандарты [Текст]/Е.А.Николаева// Молодой ученый. — 2014. — №21.2. — С. 40-43.

53. Пожидаева, Т.А., Щербакова, Н.Ф., Коробейникова, Л.С. Практикум по анализу финансовой отчетности [Текст] / Т.А. Пожидаева,

Н.Ф. Щербакова, Л.С. Коробейникова. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 271 с.

54. Пошерстник, Н.В. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебно-практическое пособие / Н.В. Пошерстник. — СПб.: Питер. - 2016. — 416 с.

55. Ржаницина, В. Анализ полугодовой отчетности[Текст]/В.Ржаницина// Консультант.- 2015.-№15-С.26-32

56. Рогоуленко, Т. М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник [Текст]/ Т. М. Рогоуленко//. – М.: КНОРУС, 2014.-152с.

57. Сапожникова, Н. Г. Бухгалтерский учет: учебник [Текст]/ Н. Г. Сапожникова. – М.: КНОРУС, 2017.-с.214.

58. Светкина, А.В. Учет и управленческий контроль затрат на повышение качества продукции на предприятиях электротехнической промышленности [Текст] / А.В. Светкина// диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Самара, 2016.- с.30

59. Серебрякова, Т. Бухгалтерский и управленческий учет [Текст] / Т. Серебрякова. - Инфра-М,2017. - 300с.

60. Селезнева, Н. Н. Ионова, А. Ф. Финансовый анализ. Управление финансами [Текст]: учебн. пособие для вузов / под ред. Н. Н. Селезнева – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 47с.

61. Серебрякова, Т.Ю. Теория и методология сквозного внутреннего контроля. [Текст] /Т.Ю.Серебрякова.- М.: ИнфраМ, 2016.- 328 с.

62. Семенова, Н.В. Проблемы гармонизации отечественных и международных стандартов при признании доходов [Текст]/ Н.В. Семенова // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. - 2014. - № 12-1. С. 216 - 220.

63. Семенова О.Ю., Смирнова Н.Д. Анализ существующих методик оценки «проблемной» дебиторской задолженности[Текст] // Научный вестник Костромского государственного технологического университета. 2015. -№ 1-. С. 21-27.

64. Султанова Г.С. Отражение дебиторской и кредиторской задолженности в соответствии с международной системой финансовой отчетности [Электронный ресурс] Режим доступа: [http://www.rusnauka.com/7\\_NITSB\\_2012/Economics/7\\_102990.doc.htm](http://www.rusnauka.com/7_NITSB_2012/Economics/7_102990.doc.htm) (дата обращения: 22.10.17);

65. Соколов, Я. В. Управленческий учет [Текст] / Я. В. Соколов – М.: Магистр, 2015. – 428 с.

66. Сорокина, Е.М. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации [Текст] / Е.М. Сорокина. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 327с.

67. Суглобов, А.Е. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие [Текст] / А. Е. Суглобов, Б. Т. Жарылгасова. – М.: КНОРУС, 2015. – 496 с.

68. Чая, В. Управленческий учет [Текст] / В. Чая. - Юрайт, 2016. - 332с.

69. Чеснокова, Ж.А. Порядок организации внутреннего контроля в процессе первичного наблюдения [Текст] / Ж.А. Чеснокова // Современные проблемы науки и образования. 2016.- № 6. -С. 428.

70. Шохова, Н. А. Управление денежными потоками: планирование, балансировка, синхронизация [Текст] / Н. А. Шохова / Образование, наука и современное общество : актуальные вопросы экономики и кооперации : материалы международной научно- практической конференции профессорско-преподавательского состава и аспирантов : в 5 частях. – Белгород : Издательство БУКЭП, 2014. – С. 144–150.

71. Щепетова, В.Н. Текущие расчеты с покупателями и заказчиками: отражение в бухгалтерской отчетности организации [Текст] / / В.Н. Щепетова, О.А. Замотаева // Аудиторские ведомости. – 2015. – №5. – С. 9–17.

## Приложения:

1. Бухгалтерская отчетность –баланс
2. Отчет о финансовых результатах
3. Учетная политика
4. План счетов
5. Акт о приемке выполненных работ КС -2
6. Справка КС-3 о стоимости выполненных работ
7. Акт № 10
8. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62