

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, ген. директор

ООО «МедиаФора»

_____ Т.К. Худякова

«__» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина

«__» _____ 2019 г.

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ СИСТЕМЫ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ДЕБИТОРСКОЙ
ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО МСФО

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2019.190.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ Т.В. Денисова
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-443

_____ Ж.А. Рахметова
_____ 2019 г.

Нормоконтролер, доцент

_____ Л.А. Ширшикова
_____ 2019 г.

Челябинск 2019

РЕФЕРАТ

Рахметова Ж.А. Внутренний аудит системы учета выручки и дебиторской задолженности по МСФО. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-443, 2019, 85 с, библиогр. список – 47 наим, табл. – 19, рис – 4, прил. – 4.

Объект исследования – финансово-производственная деятельность ООО «ЛЕНТА» (по материалам, предоставленным аудиторско-консалтинговой компании «Листик и Партнеры»).

Предмет исследования – учет выручки и дебиторской задолженности по МСФО в ООО «ЛЕНТА» (по материалам, предоставленным аудиторско-консалтинговой компании «Листик и Партнеры»).

Цель исследования – разработка рекомендаций по совершенствованию системы учета выручки и дебиторской задолженности по МСФО посредством проведения внутреннего аудита.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех глав. В первом разделе приведены методические положения по организации бухгалтерского учета на предприятии. Во втором разделе проведен анализ финансового положения предприятия и рассмотрены влияния учетных операций выручки и дебиторской задолженности на финансовый результат.

По выявленным основным проблемам даны соответствующие рекомендации по повышению качества учета выручки и дебиторской задолженности и его оптимизации в ООО «ЛЕНТА». Результаты и выводы, полученные в работе, можно использовать в «ЛЕНТА» для повышения эффективности его деятельности.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	8
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ	11
1.1 Понятие выручки и дебиторской задолженности	11
1.2 Нормативное регулирование учета выручки и дебиторской задолженности	14
1.3 Отражение выручки и дебиторской задолженности в бухгалтерской отчетности организаций	18
1.4 Методики внутреннего аудита	24
Вывод по разделу один	29
2 ВНУТРЕННИЙ АУДИТ СИСТЕМЫ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО МСФО	31
2.1 Общая характеристика предприятия	31
2.2 Бухгалтерский учет выручки и дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»	38
2.3 Внутренний аудит дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»	52
Вывод по разделу два	56
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИИ (НА ПРИМЕРЕ ООО «ЛЕНТА»)	58
3.1 Мероприятия по совершенствованию учета выручки и внутреннего аудита дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»	58
3.2 Экономическая эффективность от предложенных мероприятий	62
Вывод по разделу три	67
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	68
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	70

ПРИЛОЖЕНИЕ А ПРИЛОЖЕНИЕ Б БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ООО «ЛЕНТА».....	74
ПРИЛОЖЕНИЕ Б ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ООО «ЛЕНТА».....	76
ПРИЛОЖЕНИЕ Г ОТЧЕТ О Б ИЗМЕНЕНИИ КАПИТАЛА.....	77
ПРИЛОЖЕНИЕ Д ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ	Ошибка! Закла

ВВЕДЕНИЕ

В условиях рыночных отношений любая хозяйствующая коммерческая организация регулярно взаимодействует с различными контрагентами-поставщиками, покупателями, кредитно-финансовыми организациями и др., соответственно, в процессе взаимодействия требуется проведение учета расчетов с дебиторами и кредиторами.

Учет дебиторской задолженности, а также верное отражение в финансовой отчетности особенно важно, так как суммы остатков по данным задолженностям, а также сроки оборачиваемости каждой из них оказывают влияние на уровень платежеспособности предприятия.

Дебиторская задолженность возникает как следствие существующей системы финансовых расчетов, где переход права собственности на товар и платежа за него разделены во времени. Задержка платежей в некоторых случаях может приводить к серьезным негативным последствиям в деятельности предприятий, к таким, как свёртывание инвестпрограмм, необходимости обращения к дополнительным кредитам с высокими процентными ставками и даже к банкротству. Поэтому проведение гибкой политики в области контроля за движением дебиторской задолженности для предприятий является жизненной необходимостью.

Помимо этого, внутренний контроль дебиторской задолженности способствует, как повышению качества и достоверности финансовой отчетности, так и мобилизации имеющихся у предприятия финансовых резервов в сфере финансов, а значит, более рациональному управлению ими, что в конечном итоге способствует увеличению эффективности деятельности и повышению прибыльности предприятия.

Контроль за движением дебиторской задолженности позволяют, как руководству компании, так и его собственникам и своевременно отслеживать возникновение недостатков в данном направлении деятельности и оперативно разработать

мероприятия по их устранению. Кроме того, такой контроль позволяет дать верную оценку использованию финансовых и материальных ресурсов, состоянию бухгалтерского и налогового учетов и финансовой отчетности, подтверждают или опровергают ход и достаточность выполнения мероприятий, которые были включены в бизнес-планы, программы хозяйственной деятельности предприятия, а также способствует улучшению расчетно-платежной дисциплины.

В связи с тем, что конечной целью абсолютно любой коммерческой организации выступает максимизация прибыли, соответственно, снижение дебиторской задолженности, высокий уровень которой способен оказывать негативное влияние на финансовую устойчивость предприятия и его платежеспособность, является одной из важных задач управления финансами предприятия.

Поэтому в современную систему бухгалтерского управленческого учета в обязательном порядке должна включаться методологическая система анализа и оценки дебиторской задолженности. Она позволит оптимизировать соотношение между долгами дебиторов и кредиторов, и, соответственно, добиться эффективности в использовании финансовых ресурсов предприятия.

Кроме того, анализ динамики изменений дебиторской задолженности, ее состава, структуры и качества способен дать оценку оборачиваемости капитала и выработать меры по улучшению управления им, что непосредственно сказывается на платежеспособности предприятия.

Таким образом, тема данного исследования является актуальной и практически значимой.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию системы учета выручки и дебиторской задолженности по МСФО посредством проведения внутреннего аудита.

В соответствии с поставленной целью сформулированы следующие задачи:

- рассмотреть организацию учёта дебиторской задолженности и выручки;
- дать оценку соответствия правил ведения учёта дебиторской задолженности и порядку отражения данной информации в бухгалтерской отчётности требованиям

ям действующего законодательства и соответствующим нормативным документам;

- изучить информационное обеспечение внутреннего аудита дебиторской задолженности и выручки;

- исследовать организацию внутреннего аудита за состоянием расчётов с дебиторами и оценить ее эффективность;

- сформулировать рекомендации по совершенствованию системы учета выручки и дебиторской задолженности по МСФО посредством проведения внутреннего аудита.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является финансово-хозяйственная деятельность Общества с ограниченной ответственностью «ЛЕНТА».

Предметом исследования является постановка учета и внутреннего аудита дебиторской задолженности и выручки в ООО «ЛЕНТА».

При написании данной работы были использованы законы РФ, приказы Минфина Российской Федерации, а также Положения по бухгалтерскому учету и международные стандарты.

Во время написания работы были использованы следующие методы: сбор, обработка и анализ информации, сравнение, классификация, а также составление горизонтального и вертикального анализа и аналитический метод составления таблиц.

Данная работа состоит из двух глав, введения, заключения, списка использованной литературы и приложений. В первом разделе приведены методические положения по организации бухгалтерского учета на предприятии. Во втором разделе проведен анализ финансового положения предприятия и рассмотрены влияния учетных операций выручки и дебиторской задолженности на финансовый результат.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

1.1 Понятие выручки и дебиторской задолженности

Выручка выступает одним из основных понятий, которые используются в экономике и бизнесе. Она позволяет дать некую оценку спросу на товар или услугу. Кроме того, размер прибыли определяет успешность деятельности предприятия.

Под выручкой понимаются денежные средства, которые получены от продажи товаров или предоставления услуг за определенный период.

В связи с тем, что получение выручки выступает в качестве основного общего показателя результативности функционирования предприятия, соответственно, данный показатель планируется в первую очередь. Она служит основой определения цены продукта, его тиража. Помимо этого, на основе выручки можно рассчитать последующие виды прибыли и сделать выводы о спросе на тот или иной товар.

Под выручкой от реализации продуктов и услуг понимаются денежные средства, полученные за отгруженную продукцию или предоставленные услуги. Она подразделяется на:

– валовую выручку или нетто-выручку, при которой учитываются все денежные средства, полученные за товар или услугу. В сумму денежных средств включаются требуемые налоги, сборы и пошлины, подлежащие уплате государству;

– чистую или брутто-выручку, которая определяется как разница между валовой выручкой и налогами, сборами, акцизами. Данный вид выручки фиксируется в отчете о прибыли и убытках предприятия и формирует основные доходы предприятия.

Одним из условий финансовой устойчивости предприятия рассматривается такое положение, при котором суммарная дебиторская задолженность превышает сумму кредиторской задолженности.

Под дебиторской задолженностью понимают требования организации к юридическим и физическим лицам, которые являются ее должниками, другими словами сумму всех долгов, которые положены предприятию со стороны контрагентов деятельности.

Дебиторскую задолженность можно рассматривать как средство погашения кредиторской задолженности. Кроме того, дебиторская задолженность является частью продукции, которая уже продана, но еще не оплачена. И наконец, дебиторская задолженность есть элемент оборотных активов, который финансируется собственными или заемными средствами.

В состав оборотного капитала входят:

- денежные средства;
- дебиторская задолженность;
- материально-производственные запасы;
- незавершенное производство;
- расходы будущих периодов.

Соответственно, дебиторская задолженность выступает частью оборотного капитала предприятия.

Причинами возникновения дебиторской задолженности могут являться невыполнение договорных обязательств, излишне уплаченные налоги, взысканные сборы или пени, выданные денежные суммы подотчет.

По временному признаку дебиторская задолженность условно подразделяется на нормальную и просроченную.

Под нормальной дебиторской задолженностью понимается такая задолженность, при которой срок оплаты за уже отгруженные товары, работы или услуги еще не наступил, однако право собственности уже перешло к покупателю. Кроме того, возможны случаи так называемой нормальной дебиторской задолженности, при которых кому-либо из контрагентов хозяйственной деятельности (поставщику, подрядчику или исполнителю) перечислен аванс за поставку товаров или выполнение работ, оказание услуг.

При неоплате поставки товаров, оказания работ или предоставлении услуг в установленные договорными обязательствами сроки, говорят о просроченной дебиторской задолженности. Просроченная дебиторская задолженность подразделяется на сомнительную и безнадежную.

Пункт 1 ст. 266 Налогового кодекса РФ дает такое определение сомнительной задолженности: «... сомнительным долгом признается любая задолженность перед налогоплательщиком, возникающая в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией».

Когда срок исковой давности истекает, сомнительная дебиторская задолженность переходит в категорию безнадежной задолженности, взыскание которой нереально.

Налоговый кодекс РФ (п.2 ст.266) трактует безнадежную задолженность следующим образом: «... безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации».

Причинами дебиторской задолженности, нереальной к взысканию, могут выступать:

- ликвидация должника;
- банкротство должника;
- истечение срока исковой давности, которое не подтверждено должником;
- невозможность взыскания суммы долга (например, при условии, когда имущество организации находится на праве оперативного управления);
- наличие денежных средств на счетах банка, не способного их возвратить.

В последнем случае возможно два варианта развития событий:

1) при условии, когда предприятие подлежит ликвидации и, соответственно, денежные средства для погашения задолженности недостаточны, такая дебиторская задолженность приравнивается к нереальной к взысканию и списывается на финансовые результаты;

2) при реструктуризации предприятия, возможно создание резерва по сомнительным долгам и ожидать восстановления платежеспособности.

По срокам погашения дебиторская задолженность классифицируется на 2 категории. Выделяется:

– краткосрочная дебиторская задолженность, при которой ее погашение ожидается в течение 1 года после отчетной даты;

– долгосрочная дебиторская задолженность, сроки погашения которой – более 1 года после отчетной даты.

Нельзя не отметить, что в современных условиях хозяйствования по отношению к просроченной дебиторской задолженности целесообразными мерами по ее оптимизации являются: использование отсрочки или рассрочки платежей при одновременном учете платежеспособности и деловой репутации контрагента, проведение расчетов при помощи ценных бумаг – акций, векселей, а также активное использование бартерных отношений [8].

1.2 Нормативное регулирование учета выручки и дебиторской задолженности

Под системой нормативного регулирования учета выручки и дебиторской задолженности подразумевают последовательную, взаимосвязанную и построенную в иерархичном порядке совокупность нормативно-правовых и иных актов, которые призваны упорядочить данную область отношений.

Система нормативного регулирования бухучета дебиторской задолженности в РФ имеет 4 уровня.

Рассмотрим некоторые аспекты нормативно-правового регулирования учета дебиторской задолженности подробнее.

1-й уровень системы нормативно-правового регулирования дебиторской задолженности составляют федеральные стандарты.

В Гражданском Кодексе РФ от 30.11.1994 № 51-ФЗ (в редакции от 03.07.2016, с изменениями и дополнениями, вступившими в силу с 02.10.2016) оговорены следующие условия, касающиеся проблемы дебиторской задолженности:

– предельным сроком взыскания дебиторской задолженности или сроком исковой давности является 3 года;

– сумма, которая получена для погашения дебиторской задолженности, но полностью ее не покрывающая, следует направить на погашение издержек кредитора, на покрытие процентов, а оставшуюся часть – на покрытие основной суммы долга.

Необходимо отметить, что в данном случае основная сумма дебиторской задолженности при отражении в бухгалтерской отчетности подлежит увеличению лишь на суммы процентов, которые признаны должником или в судебном порядке, при наличии иска кредитора.

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете» дает общие положения относительно учета обязательств. В частности, определены порядок ведения бухучета в данной области, правила оформления первичных учетных документов, регистров и их хранение, а также установлены правила проведения инвентаризации активов и обязательств и т.д. [3].

Ко второму уровню системы нормативно-правового регулирования в исследуемой сфере относятся отраслевые стандарты.

Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34Н (в редакции от 24.12.2010 г., с изменениями от 08.07.2016) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» закрепляет особенности организации и ведения бухучета, порядок и правила составления и представления бухгалтерской отчетности.

Данный нормативный документ предоставляет информацию о процессе документирования хозяйственных операций, об инвентаризации обязательств, имеющих у хозяйствующих субъектов. Кроме того, он регламентирует правила оценки статей бухгалтерской отчетности, характеризующих дебиторскую и кредиторскую задолженность [3].

Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н (в редакции от 06.04.2015г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»» (ПБУ 1/2008) регламентирует методики по формированию и раскрытию учетной политики организации, способы и правила отражения в ней форм и методов ведения бухучета, включая методологические основы оформления расчетов с покупателями и заказчиками [4].

Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (в редакции от 08.11.2010г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» регламентирует положения о составе, содержании и методических основах формирования бухгалтерской отчетности [5].

Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций, определяет, что «выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности» [4].

Третий уровень нормативно-правовой системы, регламентирующей, в частности, учет дебиторской задолженности системы есть рекомендации в области бухучета.

Приказ Минфина РФ 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» определяет единообразие в применении Плана счетов бухучета финансово-хозяйственной деятельности предпри-

ятий и организаций, а также единые подходы к отображению финансово-хозяйственных операций на счетах бухучета [7]. Соответственно, по плану счетов учет расчетов с покупателями и заказчиками производится на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Четвертым уровнем нормативной системы регулирования бухгалтерского учета в РФ выступают стандарты непосредственных экономических субъектов.

Документация четвертого уровня формируется бухгалтерией, а также финансовыми и экономическими службами организаций и утверждается непосредственным руководителем.

Разработка учетной политики организации вменена в обязанности главного бухгалтера организации или иного лица, на которое возлагается ведение бухучета организации. Утверждается учетная политика приказом руководителя организации.

В виде приложения к учетной политике на основе действующего законодательства – типового плана счетов на предприятиях разрабатывается Рабочий план счетов. Субсчета к счету 62, на котором ведется учет расчетов с покупателями и заказчиками, разрабатываются организацией в самостоятельном порядке.

В уставе организации представляются правила, которые определяют правовое положение и деятельность организации, их взаимодействие с иными контрагентами хозяйственной деятельности. Кроме того, в данном документе фиксируется структура, функции и задачи хозяйственной деятельности [9].

К документации 4-го уровня относятся и первичные учетные документы. В первичных учетных документах содержится информация о проводимых хозяйственных операциях с покупателями и заказчиками.

Таким образом, порядок организации учета дебиторской задолженности на предприятии регламентируется множеством разнообразных нормативно-правовых актов различного уровня действия.

Нельзя не отметить, что основными задачами бухучета относительно выручки выступают:

- правильность при оформлении первичных документов по учету доходов и расходов;
- верная классификация доходов и расходов организации, подразделяющихся на доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие доходы и расходы;
- комплексность и своевременное отражение в бухучете операций по формированию доходов, расходов организации;
- соответствие оформления бухгалтерских операций действующим нормативно-правовым актам;
- обеспечение соответствия бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учетов доходов и расходов организации;
- достоверность, а также полнота отражения полученных доходов и расходов в бухгалтерской отчетности и т.д.

1.3 Отражение выручки и дебиторской задолженности в бухгалтерской отчетности организаций

Основными счетами отражения дебиторской задолженности в основном выступают: счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Сейчас дебиторская задолженность, возникающая в условиях отгрузки продукции, требует отражения на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и по цене продажи продукции.

При отгрузке продукции или выполнении работ, оказании услуг организация должна предъявить первичные документы действующему контрагенту (покупателю, заказчику) на определенную сумму и произвести запись в бухгалтерском отчете:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 90 «Продажи».

Погашение покупателями и заказчиками своей задолженности оформляется списанием ее с кредита счета 62 в дебет счетов денежных средств.

Продажа амортизируемого имущества, к которому относятся основные средства и некоторые виды нематериальных активов, а также другое имущество, оформляется так: имущество списывается в дебет счета 62 с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы». При этом проведение платежей при продаже амортизируемого имущества отражается по дебету счетов, учитывающих движение денежных средств (51, 52, 50, 55), кредиту счета 62.

Кроме того, суммы авансовых отчислений и суммы предварительной оплаты за предоставленную продукцию или работы, услуги отражаются на счете 62: по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 62. Здесь же отражаются возможные суммовые и курсовые разницы. Нужно отметить, что суммы авансов и суммы предварительной оплаты учитываются на данном счете отдельно, то есть обособленно.

Положительные суммовые разницы, возникающие по обычным видам деятельности, отражают по дебету счета 62 и кредиту счета 90 «Продажи». Отрицательные суммовые разницы оформляют по этим счетам сторнировочной записью.

Курсовые разницы, имеющие положительное значение, учитываются так:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Отрицательные же курсовые разницы – по дебету счета 91 и кредиту счета 62.

Невостребованная в срок задолженность покупателей и заказчиков оформляется списанием с кредита счета 62 в дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». В данном случае возможно также использование счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 62 ведется индивидуально по каждому предъявленному счету.

Расчеты с покупателями и заказчиками взаимосвязанных организаций, деятельность которых оформляется сводной бухгалтерской отчетностью, учитывается на счете 62 в обособленном порядке.

Дебиторская задолженность подлежит обязательному отражению в финансовой отчетности. Сведения о данном виде задолженности отражаются в «Бухгалтерском балансе» определенным способом.

Изначально дебиторскую задолженность группируют согласно срокам образования – на краткосрочную и долгосрочную.

Долгосрочная дебиторская задолженность (обычно строка 1230 бухгалтерского баланса), краткосрочная дебиторская задолженность, отражаются в активе баланса, в разделе II «Оборотные активы».

Кроме того, в бухгалтерском балансе отдельными строками (по строкам 1231 и 1241 «в том числе покупатели и заказчики») указывают дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков за уже отгруженные товары или выполненные работы, предоставленные услуги. При этом резерв по сомнительным долгам из суммы дебиторской задолженности вычитается. Нужно отметить, что заполняя строки 1230 и 1240 бухгалтерского баланса, возникающие сальдо расчетов с контрагентами хозяйственной деятельности организации отражаются развернуто: дебетовое сальдо необходимо показывать в активе баланса, кредитовое – в пассиве бухгалтерского баланса.

По статье «Покупатели и заказчики» группы статей «Дебиторская задолженность» отражается числящаяся на отчетную дату в бухгалтерском учете задолженность покупателей и заказчиков в сумме в соответствии с условиями договоров за проданные им товары, продукцию, выполненные работы и оказанные услуги (с учетом скидок (накидок), изменений условий договора, расчетов неденежными средствами и т.п.).

Числящаяся в бухгалтерском учете задолженность покупателей и заказчиков и других дебиторов по проданным им товарам, продукции, выполненным работам

и оказанным услугам, обеспеченная векселями, отражается по статье «Векселя к получению».

По статье «Задолженность дочерних и зависимых обществ» группы статей «Дебиторская задолженность», отражаются числящиеся на отчетную дату в бухгалтерском учете данные организации по текущим операциям с ее дочерними (зависимыми) обществами (межбалансовые расчеты).

По статье «Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал» группы статей «Дебиторская задолженность» показывается задолженность учредителей (участников) организации по вкладам в уставный (складочный) капитал организации.

По статье «Авансы выданные» группы статей «Дебиторская задолженность» показывается сумма уплаченных другим организациям и гражданам авансов по предстоящим расчетам в соответствии с условиями договоров.

По статье «Прочие дебиторы» группы статей «Дебиторская задолженность» показываются задолженность, включая по переплате по налогам, сборам и прочим платежам в бюджет, государственные внебюджетные фонды, задолженность работников организации по предоставленным им займам за счет средств этой организации, по возмещению материального ущерба организации и т.п.

По статье «Прочие дебиторы» группы статей «Дебиторская задолженность» также показываются задолженность за подотчетными лицами, задолженность по расчетам с поставщиками по недостаткам товарно-материальных ценностей, обнаруженным при приемке, по расчетам с государственным и (или) муниципальным органом, штрафы, пени, неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда (арбитражного суда) либо другого органа, имеющего в соответствии с законодательством Российской Федерации право на принятие соответствующего решения об их взыскании.

В группе статей «Краткосрочные финансовые вложения» отражаются фактические затраты организации по выкупу собственных акций у акционеров, инве-

стиции организации в ценные бумаги других организаций, государственные ценные бумаги и т.п., предоставленные организацией другим организациям займы.

Российские организации в обязательном порядке должны заполнять «Приложение к бухгалтерскому балансу», в которой отражается информация по задолженности. Приложение содержит раздел «Дебиторская и кредиторская задолженность», в рамках которого подлежит раскрытию следующая информация о дебиторской задолженности за отчетный период:

- сальдо дебиторской задолженности с расшифровкой по видам и сроку возникновения;
- данные по движению дебиторской задолженности.

Выручка, как самый общий показатель финансовых результатов, является важнейшей категорией учета и анализа доходов предприятия, а, следовательно, рентабельности и устойчивого финансового положения. Рассмотрим порядок отражения выручки в бухгалтерском учете и отчетности на примере с проводками.

Выручка – это сумма денежных средств, причитающихся организации от контрагентов за проданную продукцию, товар, произведенные работы или оказанные услуги (п.5 ПБУ 9/99).

Суммы выручки, приносящие прибыль организации, независимо от вида экономической деятельности, учитывают на счете 90 «Продажи».

На счете 90 «Продажи» собирается вся информация о доходах и расходах организации, которая сопровождается производственно-реализационным процессом.

Счет 90 в бухгалтерском учете является активно-пассивным, следовательно, кредитовый оборот отражает общую сумму выручки дохода, а дебетовый оборот отражает общую сумму расходов.

На счете 90 отражаются проводки по учету выручки по следующим видам:

- реализация готовой продукции, товаров, полуфабрикатов собственного производства;
- выполнение работ и оказание услуг;

- реализация покупных товаров;
- предоставление за плату во временное пользование своего имущества (договор аренды) и т.д.

После подсчета финансового результата организации в декабре месяце, все субсчета счета 90 «Продажи» необходимо закрыть. В результате закрытия счета 90 обороты по дебету и обороты по кредиту по каждому субсчету должны быть равны, следовательно, конечное сальдо равно нулю. Все субсчета счета 90 «Продажи» могут иметь сальдо, которое может меняться с каждым месяцем, но сальдо счета 90 не должно быть по правилам ПБУ.

В начале следующего отчетного года открывается синтетический счет и субсчета.

Используя данные счета 90 «Продажи» заполним раздел 1 Отчета о финансовых результатах.

Таблица 1 – Различаются критерии признания выручки

РСБУ	МСФО
<p>Выручка признается при одновременном наличии следующих условий (п. 12 ПБУ 9/99 "Доходы организации"):</p> <p>а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;</p> <p>б) сумма выручки может быть определена;</p> <p>в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Такая уверенность имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива</p> <p>г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на товар перешло от организации к покупателю;</p> <p>д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.</p>	<p>В основе признания выручки – договор с установленными в нем обязанностями (п.9 IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями»)</p> <p>Признание выручки предполагает 5 этапов:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1 Определить договор; 2 Определить обязанности к исполнению; 3 Определить цену; 4 Распределить цену на обязанности к исполнению; 5 Признать выручку в отчетности по каждой обязанности отдельно.
КОРРЕКТИРОВКА	
<p>В РСБУ выручка признается на момент перехода права собственности.</p> <p>В МСФО – на момент перехода рисков и преимуществ владения, т.е. на момент перехода контроля покупателю.</p> <p>В связи с различиями по отражению выручки «товары отгруженные» по РСБУ являются реализованными по МСФО, и наоборот:</p> <p>Дт FP Краткосрочная дебиторская задолженность</p> <p>Кт CI Выручка</p>	

КОРРЕКТИРОВКА
<p>– признана выручка по "товарам отгруженным"</p> <p>Дт СІ Себестоимость продаж Кт ФР Оборотные запасы</p> <p>– списана себестоимость товаров</p> <p>Сторнирование выручки признанной в РСБУ и не подлежащей признанию в МСФО:</p> <p>Дт ФР Краткосрочная дебиторская задолженность</p> <p>Кт СІ Выручка СТОРНО</p> <p>– сторнируем выручку</p> <p>Дт ФР Оборотные запасы Кт СІ Прочие прибыли (убытки)</p> <p>– возвращаем товары в состав запасов</p> <p>Обязанности могут быть исполнены в момент времени или в течение периода. Если реализуется продукт и услуга (например, продажа программного продукта и его последующая установка и настройка на предприятии), в РСБУ это может быть отражено единовременная выручка, а в МСФО возникает две обязательности и по каждой отражаем выручку (отдельно выручка от продажи программы и отдельно выручка по факту установки).</p> <p>Критерии для определения разово признать выручку или в течение периода:</p> <p>1 В течении периода:</p> <ul style="list-style-type: none"> – покупатель одновременно получает и потребляет выгоды; – создается или улучшается актив, который покупатель контролирует по мере его создания или улучшения; – создается актив без возможности альтернативного использования у продавца и имеется обеспеченное правовой защитой право на оплату результатов деятельности, завершённой до текущей даты <p>2 В определенный момент времени</p> <ul style="list-style-type: none"> – все остальное, что не подходит под пункт 1.

Из таблицы видно, что введенные новым международным стандартом требования по признанию выручки существенно отличаются от требований, применяемых в российской практике, что, однозначно, сказывается на содержании финансовой отчетности, составляемой в соответствии с российскими и международными стандартами.

1.4 Методики внутреннего аудита

Методы внутреннего аудита представляют совокупность финансовых, экономических, организационных, оперативно-технических и фактических способов и приемов по проверке производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия с целью изучения состояния их экономики и финансов, эффективности использования материальных и финансовых ресурсов, сохранности активов и своевременности возврата обязательств, обеспечения законности, достоверности

и целесообразности хозяйственных операций, а также их оформления первичными документами, служащими основанием для отражения в бухгалтерском учете.

В отличие от внешнего аудита, носящего, как правило, официальный характер и проводимого уже по оформленной финансовой отчетности, внутренний аудит на предприятии может носить как плановый, так и внезапный характер. Поэтому для него характерны все три этапа контроля: предварительный – до совершения хозяйственных операций; текущий – во время осуществления хозяйственных операций, и последующий – после их совершения [10].

Общим для всех процедур внутреннего аудита предприятия является то, что все они базируются на защитных принципах и функциях бухгалтерского учета, таких как двойная запись, балансовое обобщение, контрольной, аналитической и других.

Для получения аудиторских доказательств при проведении внутреннего аудита широко используются различные методы. Их можно классифицировать следующим образом:

- общенаучные методические приемы контроля (анализ, синтез, индукция, дедукция, редукция, аналогия, моделирование, абстрагирование, эксперимент и др.);

- собственные эмпирические методические приемы контроля (инвентаризация, контрольные замеры работ, контрольные запуски оборудования, формальная и арифметическая проверки, встречная проверка, способ обратного счета, метод сопоставления однородных фактов, служебное расследование, экспертизы различных видов, сканирование, логическая проверка, письменный и устный опросы и др.);

- специфические приемы смежных экономических наук (приемы экономического анализа, экономико-математические методы, методы теории вероятностей и математической статистики).

При проведении внутреннего аудита широко используется инвентаризация ценностей – физическая проверка – осмотр и подсчет аудитором материальных активов, а также инвентаризация расчетов и обязательств и других статей баланса.

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации инвентаризация проводится в несколько этапов. На каждом этапе составляются соответствующие первичные документы. При этом сначала издается приказ о проведении инвентаризации, который регистрируется в журнале учета контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации. Затем заполняются инвентаризационные описи или акты, в которые заносятся сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств.

Следующим этапом в ходе инвентаризации является сравнение результатов, выявленных при проверке, с данными, отраженными на счетах бухгалтерского учета. При этом для отражения результатов инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, готовой продукции и прочих материальных ценностей составляются сличительные ведомости.

Для оформления результатов инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств, расходов будущих периодов, наличия денежных средств, ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности могут использоваться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей (актов) и сличительных ведомостей. По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности ее проведения. Результаты таких проверок оформляются актом и регистрируются в журнале учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации [13]

На последнем этапе результаты инвентаризаций, проведенных в отчетном году, обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией. Участие специалистов внутреннего аудита в составе инвентаризационных комиссий наряду с представителями администрации предприятия, работниками бухгалтерской, инженерной, технологической и других служб предусмотрено Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Специалист внутреннего аудита перед инвентаризационным процессом обязан проверить наличие на предприятии в составе учетной политики порядка проведения инвентаризации, как этого требует Закон, проверить содержание этого порядка на соответствие требованиям Методических указаний.

До начала инвентаризации специалист по внутреннему аудиту обязан:

- выяснить, как часто проводилась инвентаризация имущества на данном объекте;

- проверить бухгалтерскую документацию по ранее проводившимся инвентаризациям на данном объекте;

- ознакомиться с номенклатурой и объемами товарно-материальных ценностей;

- выявить дорогостоящие товарно-материальные ценности;

- проанализировать имеющуюся систему учета товарно-материальных ценностей;

- выявить сильные и слабые стороны системы учета ценностей.

Аудитору необходимо помнить, что незаконные операции и злоупотребления могут иметь место и при внешне правильно составленных документах. Поэтому в ходе их осмотра рекомендуется вызывать лиц, подписавших документы, для подтверждения подлинности подписей и фактов получения товарно-материальных и денежных ценностей. Осмотр документов рекомендуется проводить при достаточном освещении. Осмотру подвергаются лицевая и оборотная стороны документа [11].

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором она была закончена, а по годовой – в годовом бухгалтерском отчете.

Внеплановые инвентаризации проводятся по распоряжению руководителя предприятия по мере необходимости и внезапно. Проверка реального состояния средств хозяйства, упомянутых в содержании документа, выполняется путем осмотра и обследования определенных объектов.

Осмотр представляет собой непосредственное изучение компетентным человеком определенных объектов учета, выполняющих в хозяйственной системе те или иные конкретные функции, а также, если это потребовалось, фиксацию важной информации об особенностях осмотренных объектов.

Обследование, как и осмотр, – это непосредственное изучение компетентными работниками определенных объектов хозяйственной системы.

Однако при обследовании чаще осуществляется документирование важной информации об их выявленных дополнительных особенностях. Это могут быть акты, протоколы и другая подобная документация.

Осмотру могут подвергаться самые различные объекты: производственные помещения, оборудование, территории, склады, продукция и др. К осмотру или обследованию при необходимости привлекают руководителей проверяемого объекта или ответственных за те или иные участки работы лиц, которые могут дать необходимые пояснения [14].

В случаях, если необходима более глубокая проверка и выяснение состояние учета и соблюдения технологического процесса, проверяющим лицом осуществляется обследование отдельных участков предприятия.

В процессе данной деятельности могут быть установлены:

- факты нарушения правил хранения продукции;
- неудовлетворительная организация контрольно-пропускного режима и др.

Контрольный обмер – методический прием внутреннего контроля, с помощью которого определяется фактически выполненный объем строительных или строительно-монтажных работ, произведенных хозяйственным или подрядным способом, и правильность их оплаты.

Как правило, обмер осуществляется с привлечением специалистов-строителей. При подготовке обмера определяются конкретные объекты, конструктивные элементы и виды работ, подлежащие проверке. После этого подсчитывается количество и стоимость работ, выполняемых с начала строительства и оплаченных по проверяемым актам приемки работ или нарядам. Эти данные сверяются с данны-

ми проектно-сметной документации, и выявляются отклонения в характере, количестве и стоимости работ. Если возникает необходимость проверить правильность списания материалов, то подсчитываются виды и количество списанных материалов [35].

К участию в обмере привлекаются заинтересованные должностные лица, исполнители, ответственные за строительство или ремонт объекта и подписавшие акты приемки работ, наряды и документы на списание материалов. Ими обычно являются прорабы, начальники участков.

При производстве обмера используются следующие документы: акты на выполнение работ, журналы учета выполненных работ, которые ведутся по каждому объекту строительства, журналы расхода строительных материалов, наряды работ, акты геодезических замеров, акты технического обследования зданий, акты приемки работ, проектно-сметная документация, данные бухгалтерского учета о списании материалов и др.

Выборка – это статистический метод, заключающийся в отборе данных из проверяемой совокупности по определенному интервалу, признаку, и носит случайный характер. Выборочный аудит регулярно используется при внешних аудиторских проверках, так как объем проверяемой информации очень велик, а проверку надо завершить в сжатые сроки. Применение выборки во внутреннем аудите может быть обосновано лишь в том случае, если это отвечает цели и задачам проверки [12].

Вывод по разделу один

В ходе рассмотрения первой задачи, а именно рассмотрение методических и теоретических аспектов учета выручки и дебиторской задолженности по РСБУ и МСФО, были изучены два стандарта: ПБУ 9/99 «Доходы организации» и IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями», которые дают основополагающие принципы учета основных средств.

Выручка, как самый общий показатель финансовых результатов, является важнейшей категорией учета и анализа доходов предприятия, а, следовательно, рентабельности и устойчивого финансового положения

Одним из условий финансовой устойчивости предприятия рассматривается такое положение, при котором суммарная дебиторская задолженность превышает сумму кредиторской задолженности.

Под дебиторской задолженностью понимают требования организации к юридическим и физическим лицам, которые являются ее должниками, другими словами сумму всех долгов, которые положены предприятию со стороны контрагентов деятельности.

Введенные новым международным стандартом требования по признанию выручки существенно отличаются от требований, применяемых в российской практике, что, однозначно, сказывается на содержании финансовой отчетности, составляемой в соответствии с российскими и международными стандартами.

2 ВНУТРЕННИЙ АУДИТ СИСТЕМЫ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО МСФО

2.1 Общая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «ЛЕНТА», далее именуемое «Общество», создано в соответствии с положениями Гражданского кодекса РФ, Федерального закона «Об Обществах с ограниченной ответственностью» (далее по тексту – Федеральный закон), других нормативных актов, регулирующих создание и деятельность хозяйственных обществ на территории РФ [1].

Общество считается созданным как юридическое лицо с момента его государственной регистрации, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени осуществлять имущественные и личные неимущественные права, обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. В своей деятельности Общество руководствуется Федеральным Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью», действующим законодательством РФ, настоящим Уставом.

Основной целью деятельности Общества является извлечение прибыли.

Основными видами деятельности Общества являются:

- розничная и оптовая торговля продовольственными и непродовольственными товарами;
- производство пищевых продуктов;
- деятельность агентов по оптовой торговле;
- деятельность предприятий общественного питания по прочим видам организации питания;
- осуществление других видов хозяйственной деятельности, не противоречащих законодательству Российской Федерации.

Верхний уровень управления в ООО «ЛЕНТА» представлен Собранием участников Общества.

К компетенции Собрания участников Общества относится внесение изменений и дополнений в Устав или утверждение Устава в новой редакции, а также реорганизация и ликвидация Общества.

Имущественный потенциал характеризуется величиной, составом и состоянием активов (прежде всего, долгосрочных), которыми владеет и распоряжается организация для достижения своей цели. Имущественный потенциал организации в общем виде можно понимать, как совокупность средств предприятия, находящихся под его контролем.

Анализ структуры и динамики имущества производится с помощью горизонтального и вертикального анализа баланса. Горизонтальный анализ представлен абсолютной разницей между показателями на конец и начало периода, а также темпом их изменения за период. Вертикальный анализ предполагает процентное отношение показателей к итогу баланса [15]. Расчет среднегодовых значений дает возможность получить усредненное представление о состоянии средств предприятия в течение анализируемого периода.

При анализе имущества предприятия рассматриваются не функциональные характеристики, а его оценка в денежной форме (финансовая оценка), представленная в активах баланса. Величина имущественного потенциала зависит от действия ряда факторов, а его динамика определяется, прежде всего, достигаемыми предприятием финансовыми результатами.

Вертикальный анализ баланса представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Вертикальный анализ баланса ООО «ЛЕНТА»

Актив	Значение показателя (в тыс. руб.)		Структура (%)	
	2016	2017	2016	2017
I Внеоборотные активы				
Нематериальные активы	16292	27269	0,008	0,012
Основные средства	115358628	143563592	54,105	63,709
Финансовые вложения	12092704	7590	5,672	0,003
Отложенные налоговые активы	690863	730005	0,324	0,324

Продолжение таблицы 2

Актив	Значение показателя (в тыс. руб.)		Структура (%)	
	2016	2017	2016	2017
Прочие внеоборотные активы	4463633	3806724	2,093	1,689
Итого по разделу I	146273171	156914203	68,604	69,633
II Оборотные активы				
Запасы	29501725	37007245	13,837	16,423
Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям	2215198	1586140	1,039	0,704
Дебиторская задолженность	21908173	15802709	10,275	7,013
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	231863	-	0,109	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	13084024	14033124	6,137	6,227
Итого по разделу II	66940983	68429218	31,396	30,367
Баланс	213214154	225343421	100	100
Пассив	Значение показателя (в тыс. руб.)		Структура (%)	
	2016	2017	2016	2017
III Капитал и резервы				
Уставный капитал	1271715	1271715	0,596	0,564
Добавочный капитал	14360119	22145486	6,735	9,827
НРП	28390049	27135541	13,315	12,042
Итого по разделу III	44021883	50552742	20,646	22,433
IV. Долгосрочные обязательства				
Заемные средства	71235687	66477227	33,41	29,5
Отложенные налоговые обязательства	5404236	5364652	2,535	2,381
Итого по разделу IV	76639923	71841879	35,945	31,881
V Краткосрочные обязательства				
Заемные средства	35272167	44968985	16,543	19,956
Кредиторская задолженность	56896400	57585124	26,685	25,554
Оценочные обязательства	383781	394691	0,18	0,175
Итого по разделу V	92552348	102948800	43,408	45,685
Баланс	213214154	225343421	100	100

Сравнивая 2016 и 2017 года можно сказать, что распределение активов почти не изменилось (изменения по статьям в пределах 5%). Дебиторская задолженность в 2017 году по сравнению с 2016 годом сократилась на 3 % и составила 7% от валюты баланса, что характерно для предприятия, так как основной вид деятельности розничная торговля.

В таблице 3 представлена информация о наличии и движении дебиторской задолженности за 2016-2017 года.

Таблица 3 – Движение дебиторской задолженности за 2016-2017 года, тыс. руб.

Наименование показателя	Период	На начало года	Поступило	Выбыло	На конец года	Величина резерва по сомнительным долгам на конец года
Долгосрочная ДЗ	2017	12343333	-	(4745378)	7597955	(504521)
	2016	7709719	4633615	-	12343333	(377980)
В т.ч.: - задолженность по процентам	2017	67808	-	(66865)	942	-
	2016	27952	39856	-	67808	-
- авансы на строительство	2017	12275526	-	(4678513)	7597013	(504421)
	2016	7681767	4593759	-	12275526	(377980)
Краткосрочная ДЗ	2017	21976769	312084	(6316299)	15972554	(169845)
	2016	17314231	4722418	(59880)	21976769	(68596)
В т.ч.: - за товары	2017	5555989	-	(439682)	5116307	(93883)
	2016	4506678	1049311	-	5555989	(22249)
- за услуги	2017	14990283	-	(5840548)	9149735	(75962)
	2016	11851770	3138513	-	14990283	(46347)

По данным предприятия по состоянию на 31 декабря 2017 года сумма дебиторской задолженности по расчётам с покупателями составляет 9 615 836 тыс.руб.

Из таблицы 3 видно, что предприятие эффективно управляет своей дебиторской задолженностью. Для снижения своих рисков формирует резерв по сомнительным долгам.

В таблице 4 представлен горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах.

Таблица 4 – Горизонтальный анализ отчета о финансовых результатах

Наименование	2016 (тыс. руб.)	2017 (тыс. руб.)	Относительное изменение, %
Выручка	351342477	385130740	9,6
Себестоимость продаж	- 266077174	-287423892	8
Валовая прибыль (убыток)	85265303	97706848	14,6
Коммерческие расходы	-63372043	-81371475	28,4
Прибыль (убыток) от продаж	21893260	16335373	-25,4

Проценты к получению	923902	479304	-48,1
Проценты к уплате	-10058650	-11102943	10,4

Окончание таблицы 4

Наименование	2016	2017	Относительное изменение, %
Прочие доходы	4159553	6606939	58,8
Прочие расходы	-4481161	-4063272	-9,3
Прибыль (убыток) до налогообложения	12436904	8255401	-33,6
Текущий налог на прибыль	-1084891	-642662	-40,8
Чистая прибыль (убыток)	9875975	6908748	-30,04

Полученные в итоге вычислений результаты показывают, что в 2017 г. по сравнению с 2016 г. чистая прибыль компании сократилась на 30 % в основном за счет увеличения коммерческих расходов.

Анализ ликвидности баланса представляет собой группировку всех активов и пассивов предприятия. Так активы ранжируются по степени их реализуемости, т. е. чем больше ликвидность актива, тем выше его скорость трансформации в денежные средства. Пассивы предприятия ранжируются по степени срочности погашения.

Для осуществления оценки ликвидности баланса предприятия необходимо провести сопоставительный анализ между размером активов и пассивов соответствующих групп.

Традиционно, ликвидность баланса считается абсолютной, если выполняются все следующие тождества:

$$A1 \geq П1;$$

$$A2 \geq П2;$$

$$A3 \geq П3;$$

$$A4 \leq П4.$$

Все тождества выполняются. Следовательно, предприятие ООО «ЛЕНТА» имеет финансовую устойчивость и надежную платежеспособность.

Основными показателями, характеризующими финансовое состояние предприятия, являются коэффициенты платежеспособности и ликвидности [19]. Так,

под платежеспособностью понимают способность компании полностью выполнять свои обязательства по платежам, а также наличие у нее денежных средств, необходимых и достаточных для выполнения этих обязательств. Термин ликвидность означает легкость реализации, продаж, превращения материальных ценностей в денежные средства.

Основным способом определения платежеспособности и ликвидности компании является коэффициентный анализ.

В экономической литературе под коэффициентным финансовым анализом, как правило, понимается изучение и анализ финансовой отчетности при помощи набора финансовых показателей (коэффициентов), характеризующих финансовое положение организации. Назначение коэффициентного анализа – описать компанию по нескольким базовым показателям, которые позволяют судить о ее финансовом состоянии.

1) Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть кредиторской задолженности предприятие может погасить немедленно (1):

$$\text{КАЛ} = (\text{ДС} + \text{ФВ}) / (\text{КО} - \text{ДБП}), \quad (1)$$

где ДС – денежные средства,

ФВ – краткосрочные финансовые вложения,

КО – краткосрочные обязательства,

ДБП – доходы будущих периодов.

Рекомендуемое значение данного показателя $\geq 0,2$.

2) Коэффициент быстрой ликвидности определяет, какая часть краткосрочных обязательств предприятия может быть немедленно погашена за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам (2):

$$\text{КБЛ} = (\text{ДС} + \text{ФВ} + \text{ДЗ}) / (\text{КО} - \text{ДБП}), \quad (2)$$

где ДС – денежные средства,

ФВ – краткосрочные финансовые вложения,

ДЗ – дебиторская задолженность,

КО – краткосрочные обязательства,

ДБП – доходы будущих периодов.

Рекомендуемое значение данного показателя $\geq 0,8$;

3) Коэффициент текущей ликвидности – основополагающий показатель для оценки финансовой состоятельности организации, достаточности имеющихся у нее оборотных средств, которые при необходимости могут быть использованы для погашения ее краткосрочных обязательств (3). Значение коэффициента текущей ликвидности должно находиться в пределах от 1 до 2. Значение нижней границы коэффициента, равное 1, обусловлено тем, что оборотных средств должно быть столько же, сколько возникает краткосрочных обязательств. Превышение оборотных активов (в два раза) над краткосрочными обязательствами создает условия для устойчивого развития производственно-финансовой деятельности, в результате чего формируются рабочий капитал, или «чистые оборотные активы».

$$\text{КТЛ} = \text{ОА} / (\text{КО} - \text{ДБП}), \quad (3)$$

где ОА – оборотные активы,

КО – краткосрочные обязательства,

ДБП – доходы будущих периодов.

В таблице 5 представлен расчет коэффициентов по данным ООО «ЛЕНТА».

Таблица 5 – Расчет коэффициентов ликвидности

Коэффициент	Рекомендуемое значение	2016	2017
Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,59	0,76
Коэффициент промежуточной ликвидности	$\geq 0,8$	0,61	0,79
Коэффициент текущей ликвидности	1– 2	0,61	0,79

Коэффициент абсолютной ликвидности как на начало, так и на конец года $\geq 0,2$, это говорит о том, что предприятие является платежеспособным, за 2017 год его платежеспособность возросла. В 2016 году предприятие могло погасить немедленно 59 % кредиторской задолженности, а на конец 2017 года 76 %. Значение коэффициента быстрой ликвидности приблизилось к нормативному в 2017 году ($\geq 0,8$). Коэффициенты текущей ликвидности 0,61 и 0,79 не входят в пределы интервала 1–2, это говорит о нерациональном использовании средств предприятия, но оно при этом является платежеспособным. В целом за 2017 год показатели ликвидности предприятия возросли, и можно говорить о том, что ООО «ЛЕНТА» в рассматриваемый период является платежеспособным.

Подводя итоги, стоит отметить, что финансовое положение у предприятия устойчивое, предприятие развивается, не смотря на небольшие темпы роста.

2.2 Бухгалтерский учет выручки и дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»

В организации «ЛЕНТА» имеют место следующие внешние расчеты: с покупателями и заказчиками, с подрядчиками и поставщиками, с разными кредиторами и дебиторами, с бюджетом и внебюджетными фондами.

Если рассматривать международный бухгалтерский учёт, то следует отметить, что в МСФО нет особого назначения, посвященного дебиторской задолженности.

Определение, систематизация, порядок отражения в учете дебиторской задолженности регулируются МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (рисунок 2).



Рисунок 2 – Место займов и дебиторской задолженности в финансовых инструментах (согласно МСФО (IAS) 39)

Дебиторская задолженность может возникнуть вследствие невыполнения договорных обязательств, излишне уплаченных налогов, взысканных сборов, пеней, выданных денежных сумм подотчет (рисунок 3).



Рисунок 3 – Случаи возникновения дебиторской задолженности

Оценку дебиторской задолженности проводят на основе МСФО (IAS) 39. При первоначальном признании дебиторскую задолженность должны оценивать по справедливой стоимости.

В российском учете краткосрочная дебиторская задолженность учитывается по стоимости совершенной хозяйственной операции, по которой возникла задолженность. В международном учете такая оценка существенно не отличается от российского учета. Краткосрочная дебиторская задолженность не дисконтируется. Это связано с тем, что за период менее года стоимость денег существенно не изменится [17]. Причем краткосрочная дебиторская задолженность отражается по справедливой стоимости за вычетом возможного резерва под обесценение.

Обесценение дебиторской задолженности возникает в случае, если есть риск не получить денежные средства от задолжника. По международным стандартам, создать резерв под обесценение можно в случае, если существуют доказательства возможности неполучения денежных средств от задолжника. Такие доказательства можно получить из анализа: размера дебиторской задолженности, периода просроченной задолженности, оценки рисков непогашения задолженности. Также оцениваются такие ситуации, как решения по судебному процессу, банкротство должника, трудное материальное положение должника и т. д.

В момент признания дебиторской задолженности организация определяет выручку, которая является источником прибыли после возмещения расходов, связанных с производством и реализацией продукции, работ и услуг [23].

Соответственно выбранная методика оценки дебиторской задолженности и выручки влияет на финансовое положение (через состав и структуру оборотных активов) и на финансовый результат.

В таблице 6 представим сравнительную характеристику оценки дебиторской задолженности в системе РСБУ и МСФО.

Таблица 6 – Сравнительная характеристика оценки дебиторской задолженности в системе РСБУ и МСФО

Признак	РСБУ	МСФО
Оценка дебиторской задолженности при первоначальном признании	Договорная стоимость, подтвержденная документально	Цена сделки (п. 5.1.3 МСФО (IFRS) 9)
Дисконтирование денежного потока	Нет	Цена сделки корректируется с учетом временной стоимости денег (п.60 МСФО (IFRS) 15)
Метод эффективной ставки процента	Нет	Используется при расчете амортизированной стоимости финансового актива (п. 9 МСФО (IAS) 39)
Резерв по сомнительным долгам	Создается (п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности ... № 34н) [13]	Создается по финансовым активам, учитываемым по амортизированной стоимости (п. 9 МСФО (IAS) 39)
Отражение в отчетности	Дебиторская задолженность включается в раздел II «Оборотные активы» Бухгалтерского баланса (п.20 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»)	Дебиторская задолженность признается в составе активов (п. 54 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»)

Дебиторская задолженность ООО «ЛЕНТА» находит свое отражение в следующих счетах: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» субсчет «Авансы выданные», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет 2 «Расчеты за возмещение материального ущерба».

Корреспонденции по расчетам приводятся ниже в таблице 7.

Таблица 7 – Корреспонденции счетов по учету дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»

Содержание операции	Корреспонденция	
	дебет	кредит
Отражена выручка от продажи по основным видам деятельности (оптовому покупателю)	62	90-1
Перечислен аванс поставщику	60-2	51
Перечислен авансовый платеж по налогам и сборам	68	51
Выдан аванс по заработной плате	70	50
Выданы денежные средства под отчет	71	50
Создан уставный капитал	75-1	80
Предоставлен заем работнику организации	73-1	50
Предприятию нанесен ущерб работником организации	73-2	94
Предприятию нанесен ущерб от поставщиков	76-2	60
Начислены дивиденды по доходам, подлежащим получению	76-3	91
Списана дебиторская задолженность по истечении срока исковой давности	91	62 (76)

При перекладке операций из РСБУ в МСФО в ООО «ЛЕНТА» проводят следующие действия:

- 1) внутригрупповые операции исключить;
- 2) расчет по основным средствам классифицировать как долгосрочные активы;
- 3) операции по договорам подряда корректировать в соответствии с МСФО (IAS) 11 «Договоры подряда»;
- 4) операции по лизингу классифицировать (как операционный или финансовый лизинг) и отражать в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда»;
- 5) расчеты по текущей деятельности корректировать на резервы под обесценение дебиторской задолженности;
- 6) краткосрочные выданные авансы корректировать на совершенные операции, документы по которым не получены. Эти операции исключаются из общего сальдо дебиторской задолженности;
- 7) выданные долгосрочные авансы (например, обеспечительные взносы по аренде) классифицировать как долгосрочные активы.

В ООО «ЛЕНТА» дебиторская задолженность включает в себя задолженность:

- 1) поставщиков и подрядчиков (авансы);
- 2) покупателей и заказчиков;

- 3) задолженность по налогам и сборам (переплата налога);
- 4) задолженность персонала по прочим операциям;
- 5) задолженность подотчетных лиц.

В январе 2017 г. ООО «ЛЕНТА» реализовало продукцию ООО «Славянский консервный комбинат» на 15 725 тыс. руб. Согласно условиям договора предусмотрена отсрочка платежа 24 месяца (до 31 декабря 2017 г.).

ООО «Славянский консервный комбинат» перечислило всю сумму на расчетный счет 31 декабря 2017 г., на расчетный счет общества денежные средства были зачислены 11 января 2018 г. Данная операция в соответствии с МСФО признается с использованием метода эффективной процентной ставки, который применяется для распределения процентного дохода или процентного расхода на соответствующий период.

Эффективная ставка процента – это ставка, которая обеспечивает точное дисконтирование ожидаемой суммы будущих денежных выплат или поступлений вплоть до наступления срока погашения долга по данному финансовому инструменту.

В российской практике организации, осуществляющие учет по международным стандартам финансовой отчетности в качестве ставки дисконтирования (эффективной ставки процента) применяют рыночные ставки, скорректированные на основе профессионального суждения [28].

Рассмотрим порядок оценки возникшей дебиторской задолженности ООО «ЛЕНТА» в момент признания и на отчетную дату в двух вариантах использования эффективной ставки процента:

- 1) на основе ставки рефинансирования ЦБ РФ, действовавшей на момент признания дебиторской задолженности и выручки (8,25 %);
- 2) процента доходности по государственным казначейским облигациям (на начало 2018 г. 9,64 %).
- 3) Согласно РСБУ на момент отгрузки продукции были признаны дебиторская задолженность и выручка в сумме 15 725 тыс. руб.

В МСФО предусмотрен способ признания и оценки долгосрочной дебиторской задолженности на основе эффективной ставки процента.

Долгосрочная дебиторская задолженность подвергается дисконтированию, суть которого заключается в том, что текущая рыночная стоимость будущих финансовых потоков может существенно отличаться от их номинальной стоимости.

Рассчитаем коэффициент дисконтирования, используя в качестве эффективной ставки процента ставку рефинансирования ЦБ РФ, на рассматриваемом примере

Таким образом, коэффициент дисконтирования равен 0,849318. Из этого следует, что размер дисконтированной дебиторской задолженности составит 13 355,53 тыс. руб. Соответственно, сумма дисконта составит 2369,47 тыс. руб., что представляет собой финансовый доход, который организация получит в течение 24 месяцев с момента возникновения задолженности.

Сумма дисконта представляет собой разницу между номинальной и амортизированной стоимостями дебиторской задолженности [25]. При этом следует учитывать, что сумма дисконта учитывается на конец квартала не пропорционально, а по методу сложных процентов.

Таким образом, сумма дебиторской задолженности, учтенная на 31.03.2018г., будет рассчитана следующим способом:

$$ДЗ = 13355,53 * (1 + 0,0825 / 4) = 13630,99 \text{ тыс. руб.}$$

При этом 275,46 тыс. руб. – дисконт, который в отчете о совокупном доходе учитывается как прочий доход в момент его начисления.

Для того чтобы получить сумму дисконта на 30.06.2018 г., рассчитаем размер дебиторской задолженности:

$$ДЗ = 13630,99 * (1 + 0,0825 / 4) = 13912,13 \text{ тыс. руб.}$$

Размер дисконта, отнесенного на прочий доход, составит 281,14 тыс. руб. Аналогичным образом рассчитывается размер дисконта и на последующие отчетные даты.

На основе расчетов можно сделать вывод, что 31.12.2018 г. сумма задолженности будет равна 15 725 тыс. руб., то есть сумме задолженности по сделке.

Размер дисконта учитывается по методу сложных процентов, поэтому ежеквартально учитываются разные суммы, полученные в результате расчетов, но к концу 2018 г. сумма дисконта будет равна сумме, которая была обозначена в январе 2017 г., то есть 2369,47 тыс. руб.

При использовании МСФО в финансовой отчетности ООО «ЛЕНТА» на 31.12.2017 г. будут отражены иные суммы, не совпадающие с данными отчетности, сформированной на основе российских стандартов.

В ООО «ЛЕНТА» расчеты с заказчиками и покупателями за реализованную продукцию учитывают по рабочему плану счетов на балансовом счете 62. Выручка от реализации продукции и товаров, поступления, которые связаны с выполнением работ, оказанием услуг – это доходы компании от обычных видов деятельности. Розничная торговля учитывается без 62 счета (Д50, 51 К 90/1).

Поступления от продажи основных средств, материалов, прочих активов, которые отличаются от денежных средств, продукции, товаров, относят к прочим доходам компании.

В то же время выручка за отгруженные продукцию, товары, услуги отражается в учете по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи».

Дебет счета 90 «Продажи» отражает сформированный комплекс расходов на производство конкретного изделия в виде себестоимости. В таблице 8 представим схему счета 90 «Продажи».

Таблица 8 – Схема счета 90 «Продажи»

Дебет 90	Кредит 90
Расходная часть в форме себестоимости продукции с учетом НДС, включая затраты реализационного характера	Доходная часть в форме выручки от продажи с учетом НДС
Итог по сумме расходов	Итог по сумме доходов
Остаток свидетельствует об убытке	Остаток показывает прибыль

«Обычные» доходы и расходы в ООО «ЛЕНТА» ведут на открытых к нему субсчетах:

1) 1 – «Выручка».

2) 2 – «Себестоимость продаж».

3) 3 – «НДС».

3) 9 – «Прибыль/убыток от продаж». Именно на этом субсчете в ООО «ЛЕНТА» сводится заключительный итог учета финансовых результатов.

Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности ООО «ЛЕНТА» бухгалтер отражает следующими бухгалтерскими проводками, представленными в таблице 9.

Таблица 9 – Бухгалтерские проводки по учету финансовых результатов от обычных видов деятельности ООО «ЛЕНТА»

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	Дебет	Кредит	
Начислена выручка от оказания услуг	62	90.1	255690
Отражена себестоимость товаров, продукции или услуг	90.02	20, 41, 43	255690

Для определения, что предприятие получило прибыль или убыток, нужно суммарные обороты по дебету счетов 90-2, 90-3, 90-4 сопоставить с оборотом по кредиту 90-1.

Аналогичен доходам и список прочих расходов:

- себестоимость и затраты, отнесенные к продаже активов;
- возмещение ущерба сторонним контрагентам;
- штрафы, пени и неустойки, предназначенные к уплате;
- комиссия кредитных компаний за проводимые расчетные операции;
- дебиторская задолженность после прекращения срока давности;
- отрицательные курсовые разницы.

Также счет 62 корреспондирует со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»; со счетом 76 «Расчеты с разными кредиторами и дебиторами»: 76-5 «Расчеты с прочими кредиторами и дебиторами»: 76-Н «НДС по отгруженным, но неоплаченным продукцией, работам, товарам, услугам», проводки по данному счету образуются в

автоматическом режиме.

Для учета финансовых результатов по прочей деятельности утвержден счет 91 «Прочие доходы и расходы». 91 «Прочие доходы и расходы» счет бухгалтерского учета – это активно-пассивный собирательный счет о прочих операциях по дополнительной деятельности компании.

К информации, отображаемой за отчетный период на этом счете, относятся как доходы, так и расходы.

По кредиту счёта отражается поступление, а по дебету – учитывается расход.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыты следующие субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;
- 91-2 «Прочие расходы»;
- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Кредит счета 91-1 отражает доходную часть прочей деятельности.

ООО «ЛЕНТА» сдает в аренду помещение в одном из своих зданий. Арендатор ООО «Бриз» оплачивает ежемесячно 28 350 рублей согласно заключенному договору. Сумма расходов, которые несет ООО «ЛЕНТА» на обслуживание помещения, составляет:

- амортизационные отчисления – 1 380 руб.;
- выплаты обслуживающему персоналу – 8 430 руб.;
- социальные выплаты на зарплату – 1 880 руб.;
- коммунальные, эксплуатационные и прочие услуги – 2 770 руб.

По итогам августа бухгалтер ООО «ЛЕНТА» сделал проводки, представленные в таблице 10.

В ООО «ЛЕНТА» в конце года счет 91 «Прочие доходы и расходы» полностью закрывается, сальдо по каждому субсчету должно быть равно 0.

Таблица 10 – Бухгалтерские проводки по счету 91 «Прочие доходы и расходы» в ООО «ЛЕНТА»

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Документ
	Дебет	Кредит		

Начисление суммы арендной платы за август 2018 г.	76	91-01	28350	Акт выполненных работ.
Отражение расходов на содержание и обслуживание помещения, переданного в аренду	91-02	02, 70, 69	14460	Квитанции, счета, акты и т.п.
Зачисление средств, поступивших от ООО «Бриз» в счет оплаты за услуги аренды	51	76	28350	Банковская выписка

Для ООО «ЛЕНТА», конечный финансовый результат представляет собой распределенную в его пользу часть прибыли после налогообложения.

Оставшаяся прибыль после ее налогообложения и выплат дивидендов, процентов кредиторам есть чистый конечный финансовый результат предприятия для его производственного и социального развития.

Прибыль выражается в денежной форме. Чистый доход от производственной деятельности, соответствующий разнице между совокупными доходами и совокупными затратами производственного предприятия.

Бухгалтерский учет расходов в ООО «ЛЕНТА», связанных с обычными видами деятельности ведется с использованием счета 26 «Общехозяйственные расходы», по видам деятельности с указанием статей затрат.

Обобщенная информация о расходах производится на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в их состав входят:

- 1) административно-управленческие и общехозяйственные расходы;
- 2) затраты на оплату труда административно-управленческого и общехозяйственного персонала;
- 3) амортизационные отчисления и расходы на ремонт, содержание и обслуживание основных средств административно-управленческого назначения;
- 4) расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных, юридических и прочих услуг;
- 5) расходы на подготовку и переподготовку кадров, расходов на охрану труда;
- 6) расходы на содержание служебного транспорта;

7) расходы на охрану.

Затраты, накопленные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в ООО «ЛЕНТА», списываются ежемесячно в дебет счета 90.

Доходы от продажи услуг и работ в ООО «ЛЕНТА» в 2018 году составили 7358 тыс. рублей, в том числе:

- 1) продажа товаров, работ и услуг – 7 766 тыс. рублей;
- 2) прочие – 178 тыс. рублей.

Все расходы, которые не относятся к расходам от продажи, считаются прочими. К ним в ООО «ЛЕНТА» относят сумму с резервов по сомнительным долгам.

Записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-7, 90-8, 90-9, производят накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3, и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Весь финансовый год сальдо прибылей и убытков по счетам 90 и 91, суммы чрезвычайных доходов и расходов, а также начисленного налога на прибыль накапливаются на счете 99.

В конце каждого года определяется итог учета финансовых результатов и составляются заключительные записи при помощи счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»:

- Дебет 99 Кредит 84 – получена чистая прибыль;
- Дебет 84 Кредит 99 – отражен убыток финансового года.

Таким образом, счет 99 «Прибыли и убытки» полностью закрывается в конце года и не может иметь остатка.

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для накопления и обобщения информации о формировании финансового результата хозяйственной деятельности предприятия в течение года.

С помощью типовых проводок и практических примеров для чайников рассмотрим специфику использования 99 «Прибыли и убытки» счета, а также порядок отражения прибыли (убытка) на 99 «Прибыли и убытки» счете.

В продолжение всего года на счете отражаются:

- прибыли (убытки) по обычной деятельности – в корреспонденции с 90 счетом;
- прибыли (убытки) по прочей деятельности – в корреспонденции с 91 счетом;
- суммы начисленного условного дохода (расхода) по налогу на прибыль;
- суммы постоянных обязательств и начисленных платежей, пеней, штрафных санкций, и т. д.

По окончанию отчетного года в ООО «ЛЕНТА» при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом записью 31 декабря делается проводка: Дебет 99 Кредит 84.

На основании бухгалтерской справки, ниже в таблице 11 представим проводки по учету финансовых результатов в ООО «ЛЕНТА».

Таблица 11 – Проводки по учету финансовых результатов в ООО «ЛЕНТА»

Содержание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Определение финансовых результатов	99-01-1	90-09	2 535 072,31
Определение финансовых результатов	90-09	99-01-2	3072330,31
Определение финансовых результатов	91-09	99-01-1	537258,00

Таким образом, по состоянию на 1 января следующего года сальдо как по счету 90 в целом, так и по всем открытым к нему субсчетам равно нулю.

При реализации товаров выставляются сопроводительные документы: товарная накладная и счет-фактура в течение 5 дней.

Что касается накладных, то они визируются материально ответственными лицами, которые осуществили сдачу и принятие товара, с печатями, а также подписями соответственно и поставщика, и покупателя.

В том случае, если покупатель сам осуществляет получение данного товара, то у него должна быть доверенность, которая также прикладывается к расходной накладной по выдаче товара.

В июле 2018 года в ООО «ЛЕНТА» отгрузили ООО «АЕ Трейдинг» непродовольственные товары в количестве 5550 штук, различных наименований согласно номенклатуре на сумму 1015576,20 руб.

20.07.2018 ООО «АЕ Трейдинг» согласно заказу № 1444 получила товарную накладную № УТ20181602 от 20.07.2018 и произвела по ней оплату. В учете ООО «ЛЕНТА» были сделаны следующие записи (таблица 12).

Таблица 12 – Отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с учетом расчетов с покупателями ООО «ЛЕНТА»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Отгружены товары, общая стоимость которых составляет 1198379 рублей.	62-1	90-1	1198379
Отражена себестоимость реализованных товаров	90-2	41-1	765232
Учтен НДС по реализованным товарам (18%)	90-3	68-3	182803,71
Поступила оплата от ООО «АЕ Трейдинг»	51	62-1	1198379

В ООО «ЛЕНТА» также осуществляются расчеты по предоплате. В ООО «ЛЕНТА» аналитический учет дебиторской задолженности в бухгалтерии ведется в разрезе заказчиков/подотчетных лиц.

Основная дебиторская задолженность в ООО «ЛЕНТА» включает суммы задолженности заказчиков за реализованную продукцию в процессе выполнения основной деятельности организации.

Следовательно, необходимо отметить, что в ООО «ЛЕНТА» учетная политика не выступает исчерпывающей, и в случае внесения в законодательные акты, которые осуществляют регулирование бухгалтерского учета, существенных изменений может также включать некоторые признаки по организации с доведением этих изменений до налоговых органов.

Таким образом, дебиторская задолженность является результатом осуществления договорных отношений организации, связанных с продажей товаров, продукции, работ и услуг. Согласно российским нормативным актам, регламентирующим формирование показателей финансовой отчетности, оценка дебиторской задолженности основывается на документально подтвержденных данных догово-

ра. В случае существенной отсрочки платежа, признаваемая сумма дебиторской задолженности не корректируется, что не соответствует реальным денежным потокам и выгодам, которые получает организация [34]. Использование положений МСФО применительно к оценке дебиторской задолженности как финансового актива позволяет сформировать информацию, соответствующую реальным рыночным условиям.

Целью формирования показателей в учетно-аналитической системе организации является представление пользователям информации о финансовом положении и финансовых результатах, необходимой для принятия ими верных управленческих решений. На основании проведенного исследования можно сделать вывод, что принятые МСФО методы признания и оценки элементов финансовой отчетности, в частности дебиторской задолженности, влияют на финансовый результат, показатели платежеспособности и дают возможность пользователям оценить перспективы будущих чистых поступлений денежных средств в организацию.

2.3 Внутренний аудит дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»

Для оценки системы организации внутреннего контроля проведем проверку в исследуемой организации.

В ходе проверки используются рабочие документы.

МСА 700 регулирует, как должно называться заключение в самом документе, который составляется после проверки. При сравнении формулировка изменена, но смысл данного заключения остается прежним. ООО «ЛЕНТА» после данного изменения использует новые шаблоны для составления аудиторского заключения.

По МСА 700: В названии аудиторского заключения должно быть четко указано, что оно составлено независимым аудитором. Например: «Заключение независимого аудитора»

В ООО «ЛЕНТА» присутствуют утвержденные правила внутреннего контроля, ответственным за которые является Генеральный директор.

ООО «ЛЕНТА» согласно утвержденным правилам внутреннего контроля обязано проводить проверку среди своих контрагентов и выявлять подозрительных контрагентов, о которых необходимо сообщать в уполномоченный орган, проверка должна производиться 1 раз в квартал.

Для начала проверки определим программу проверки:

- 1) срок проверки – проверка осуществлялась с 16.01.2019 по 18.01.2019.
- 2) документ для проверки.

ООО «ЛЕНТА» согласно утвержденным правилам внутреннего контроля обязано проводить проверку среди своих контрагентов и выявлять подозрительных контрагентов, о которых необходимо сообщать в уполномоченный орган, проверка должна производиться 1 раз в квартал. На основании проверки составляется акт.

В таблице 13 указаны операции и сроки проверки по ним.

Проверка операций, перечисленных в Федеральном законе 115-ФЗ, позволяет организациям бороться с легализованными доходами, полученными преступным путем.

Таблица 13 – Операции, подлежащие контролю

Операция/контрагенты	Срок проверки	Срок передачи информации
Операции, превышавшие сумму 600 тыс. руб.	В день проведения операции	1–3 календарных дня
Все контрагенты	1 квартал	3 рабочих дня
Сомнительные контрагенты	В день выявления подозрений	3 рабочих дня

Организация внутреннего контроля негласно распределена между генеральным директором общества и главным бухгалтером. По комментариям главного бухгалтера, существует формальное разделение обязанностей.

За организацию внутреннего контроля и выполнение правил внутреннего контроля отвечает Генеральный директор, т.к. в штате нет отдела внутреннего контроля и сотрудников, отвечающих за реализацию ПВК.

В РФ разработка системы внутреннего контроля напрямую зависит от компетентности ответственных за данный вопрос людей, т.к. нет указаний от законодательных органов, в части построения системы внутреннего контроля на предприятии, менеджеры или руководители должны ориентироваться на научные работы ученых, задействованных в данном вопросе, на опыт коллег и личный опыт.

Можно предположить, что система внутреннего контроля будет эффективно работать в том случае, если на предприятии будет налажена коммуникация всех отделов, задействованных в работе предприятия.

В ООО «ЛЕНТА» в декабре 2018 года был проведен внутренний контроль расчетов с покупателями и заказчиками. По результатам проведения видно, что на конец 2018 года в ООО «ЛЕНТА» выявлена дебиторская задолженность срок исковой давности уже истек.

Резерв по сомнительным долгам создается по дебиторской задолженности, которая одновременно отвечает двум условиям:

- 1) задолженность не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором;
- 2) не обеспечена соответствующими гарантиями.

Контрагенты делятся на 3 группы по уровню платежеспособности с присвоением следующих коэффициентов:

- 1) с высоким уровнем платежеспособности – 0,2;
- 2) с низким уровнем платежеспособности – 0,3;
- 3) неплатежеспособные – 0,5. Такой же коэффициент присваивается контрагентам, по которым отсутствует информация об уровне платежеспособности.

Для оценки вероятности погашения долга используются коэффициенты, привязанные к срокам задолженности:

- 1) срок платежа не наступил, но есть сомнения, что обязательство будет исполнено – 0,5;
- 2) срок непогашенной задолженности составляет от 1 до 45 дней – 1;
- 3) срок задолженности превысил 45 дней – 2.

Объем резерва, создаваемого по каждой задолженности, определяется путем перемножения суммы задолженности на «коэффициент контрагента» и «коэффициент срока».

В ООО «ЛЕНТА» создан резерв по сомнительным долгам контрагентов:

Резерв = 1800 руб. × 0,5 × 2 = 50 000 руб.

Дт 91 Кт 63 – создан резерв.

Бухгалтер по расчетам делает следующие бухгалтерские проводки (таблица 14).

Таблица 14 – Выписка из журнала хозяйственных операций ООО «ЛЕНТА»

Содержание хозяйственной операции	Сумма (руб.)	Дебет	Кредит
Списана на прочие расходы сумма дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности.	1800	91	62
Создан резерв по сомнительным долгам	1800	91	63
На забалансовом счете отражена задолженность неплатежеспособных дебиторов	1800	007	

Если же в течение 5 лет ООО «Восход» оплатит дебиторскую задолженность, которая была списана в убыток, то Бухгалтер ООО «ЛЕНТА» сделает следующие бухгалтерские записи в Журнале хозяйственных операций (таблица 15).

Таблица 15 – Выписка из журнала хозяйственных операций ООО «ЛЕНТА»

Содержание хозяйственной операции	Сумма (руб.)	Дебет	Кредит
Поступление денежных средств по ранее списанной дебиторской задолженности	1800	51	91
Списан резерв по сомнительным долгам	1800	63	91
Списана дебиторская задолженность в связи с поступлением денежных средств от дебитора	1800		007

Все операции по контролю дебиторской задолженности автоматизированы с помощью собственной программной разработки компании. Информационная система автоматизации позволяет контролировать более 200 дебиторов компании ежедневно, затрачивая на это около 20 минут в день. За время использования дан-

ной системы количество дебиторов выросло более чем в два раза, но управляемость не снизилась.

В большинстве случаев причиной просрочки платежей становится не сложное финансовое положение клиента, а желание использовать средства продавца для финансирования собственной деятельности. При этом сотрудники компании могут ссылаться на неэффективную работу казначейства, а также на забывчивость и отсутствие ключевых сотрудников. В большинстве случаев избежать подобных ситуаций можно, направив клиентам письмо с уведомлением о необходимости погасить задолженность.

В ООО «ЛЕНТА» можно разработать типовые формы писем, сроки отправки и содержание которых зависят от категории клиента, а также от длительности просрочки оплаты. Письма могут рассылаться по требованию финансового директора, но при этом учитывается мнение коммерческого директора. Письма могут направляться клиентам до наступления срока платежа, через 3 и через 5–10 дней после наступления срока оплаты.

Вывод по разделу два

На современных предприятиях часто отсутствует четкая методика внутреннего контроля операций с дебиторской задолженностью, вследствие чего усложняется соблюдение основных методических принципов ведения бухгалтерского учета, искажается информация о состоянии расчетов предприятия, снижается эффективность принятия управленческих решений.

На предприятиях должны разрабатываться формы рабочих документов бухгалтера-аналитика, использование которых позволит обосновать суммы дебиторской задолженности, правильность отражения на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности, а также принимать эффективные решения на основе полученной учетной информации, необходимой для осуществления экономического анализа.

Анализ системы внутреннего контроля в ООО «ЛЕНТА» позволяет сделать вывод, что система внутреннего контроля организована не в полном объеме, отсутствует контрольная среда, система оценки рисков, контрольные мероприятия, методы оценки контрольных мероприятий, и также присутствует некорректное ведение учета.

Для дальнейшей оптимизации деятельности и составления плана рекомендаций и нововведений в рамках научного исследования необходимо проанализировать совершенные ошибки и сопоставить существующие ошибки с факторами, влияющими на закономерность совершаемых ошибок.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА ВЫРУЧКИ И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ НА ПРЕДПРИЯТИИ (НА ПРИМЕРЕ ООО «ЛЕНТА»)

3.1 Мероприятия по совершенствованию учета выручки и внутреннего аудита дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА»

Совершенствование бухгалтерского учета выручки и внутреннего аудита дебиторской и кредиторской задолженности на предприятии, систематический и целенаправленный процесс. В его составе можно выделить несколько важных этапов:

- подробная проработка положений учетной политики и поддержание ее актуальной версии;
- внедрение современных технологий обработки учетной информации;
- контроль безусловного и своевременного выполнения графика документооборота;
- анализ и оценка используемой системы учета, проработка возможности использования самой эффективной и рациональной ее формы в рамках действующего законодательства;
- улучшение и построение системы внутреннего контроля.

Поскольку бухгалтерский учет — это непрерывный процесс сбора, регистрации, систематизации и обобщения информации, совершенствование бухучета в первую очередь направлено:

- на устранение причин недостаточной оперативности и несовершенства средств обработки учетной информации;
- достижение оптимального баланса между потребностью руководства фирмы в необходимой информации и возможностями бухучета (необходимость полноты, своевременности и качества учетной информации);

– формирование посредством бухучета информации, позволяющей пользователям принимать эффективные управленческие решения, и т. д.

В ООО «ЛЕНТА» политика управления дебиторской задолженностью выступает составной частью всей политики предприятия в сфере управления оборотными активами, и отражает оптимизацию суммы этой задолженности, осуществление взыскание ее в положенные сроки.

Проведение анализа данного вида задолженности с использованием программы 1С возможно с применением формирования отчета. Применяя данный механизм, у пользователя данной программы существует возможность проводить анализ дебиторской задолженности за определенный период времени. Чаще всего в исследуемом предприятии при выявлении сбалансированных величин задолженностей учитывают данные, которые получены в результате конкретного периода работы предприятия и которые отражаются в общедоступной финансовой отчетности.

При изучении задолженностей также учитываются главные их характеристики: сумма, срок предоставления.

В ООО «ЛЕНТА» управление данной задолженностью осуществляется на базе применения дифференцированного подхода к партнерам, к одним применяют кредитную политику, к другим – предоплату поставок.

Те клиенты, которые смогли уже себя зарекомендовать с положительной стороны, оформляется договор поставки, где имеются условия о сроках поставки, оплаты.

В том случае, если по клиенту наблюдаются задержки оплаты, есть счета, которые не оплачены, то в заключённом договоре отмечается условие по поводу либо частичной оплаты, либо полной предоплаты.

Чаще всего на исследуемом предприятии работа с клиентами осуществляется с отсрочкой платежа. В данной деятельности образуется большое число рисков. Но в качестве основного риска выступает риск относительно дебиторской задолженности.

Непосредственно само управление дебиторской задолженностью в ООО «ЛЕНТА» заключается в следующем:

- 1) осуществление контроля за тем, каково состояние расчетов по задолженностям которые являются просроченными, либо отсроченными;
- 2) осуществление распределения дебиторов для того, чтобы определить должников, которые занимают большую долю во всей задолженности;
- 3) проведение анализа задолженности по каждому виду продукции, для того, чтобы определить невыгодные относительно инкассации;
- 4) осуществление оценки реальной стоимости дебиторской задолженности;
- 5) осуществление кредитных историй потребителей, для того, чтобы оптимизировать кредитную политику.

По выше отмеченному анализу по исследуемому предприятию можно отметить, что для него является характерным малоэффективное управление финансовым инструментом. Большая часть дебиторской задолженности в активах не дает возможность средствам участвовать в обороте, отражает то, что они неправильно используются на предприятии, что в результате приводит к тому, что у предприятия образуется напряженное финансовое состояние.

Невозможность использования средств, которые находятся в дебиторской задолженности, подразумевает под собой затраты, которые выражаются, к примеру, в потерянной прибыли от их вложения в успешные инвестиционные проекты, которые дают предприятию дополнительные доходы, либо упущенный процент финансово-кредитных учреждений.

Наличие данной задолженности на исследуемом предприятии изучается в рамках финансового анализа, с применением большого количества показателей соотношения ее к статьям баланса, отчета о финансовых результатах. На базе чего происходит формулирование выводов относительно либо эффективного, либо неэффективного управления компонент оборотных средств.

Возникающая фактически ситуация, при которой образуется кратковременное отвлечение средств в продукцию, которая уже отгружена, но еще не оплачена, го-

ворит о том, что требуется довольно тщательный анализ дебиторской задолженности относительно экономики организации.

Следует сказать о том, что в ООО «ЛЕНТА» сформирована система управления данной задолженностью. Эта система подразумевает широкое использование досудебного порядка решения образующихся споров в тех случаях, которые отмечены законодательством для них. В качестве главного условия выступает бухгалтер задолженности на определенную дату и вовремя осуществляемая ее инвентаризация.

По анализу, который представлен выше, следует сказать о том, что имеются на предприятии проблемы в системе проведения расчетов. Исследуемое предприятие – это предприятие с большим объемом осуществляемых услуг, объемов реализации.

В качестве основных недостатков данной системы можно отметить значительное и быстрое повышение сумм задолженности за рассматриваемый период времени. Кроме этого, такая же тенденция наблюдается и по кредиторской задолженности.

Также можно наблюдать быстрое образование кредиторской задолженности с низким по ней обеспечением обязательств, что выступает в качестве многих проблем в расчетах с кредиторами. Вызвано это следующими причинами:

- 1) на исследуемом предприятии имеется недостаток платежных средств для того, чтобы осуществить погашение текущих платежей;
- 2) имеется плохая платежная дисциплина заказчиков, вследствие чего и образовалась значительная дебиторская задолженность.

Довольно большие суммы двух видов задолженности образованы в результате неуправляемой системы расчетов, неверной работой относительно востребования долгов, которые уже просрочены. Следовательно, в данном случае можно говорить о том, что на предприятии не качественная работа относительно обеспечения расчетов с заказчиками.

Для того чтобы увеличить денежные средства на исследуемом предприятии, которые будут принимать участие в обороте, следует ликвидировать имеющиеся недостатки, для того, чтобы повысить эффективность применения всех видов задолженности.

В качестве недостатков можно отметить:

– в заключенных договорах с поставщиками не применяется взаимозачет, дающий возможность уменьшить задолженность перед ними;

– в заключенных договорах с покупателями нет отметки о возможности скидки в случае досрочной оплаты товаров, что дает возможность сделать более быстрым период инкассации дебиторской задолженности;

– у предприятия отмечается работа с покупателями, у которых довольно невысокая платежеспособность, следовательно, осуществляется плохой отбор;

– на исследуемом предприятии нет постоянного контроля сравнения кредиторской задолженности и дебиторской;

– предприятие не увеличивает круг своих потребителей для того, чтобы сократить риск неуплаты другими покупателями;

– на предприятии не имеется системы стандартов оценки покупателей в зависимости от уровня кредитоспособности, позволяющая довольно качественно осуществлять отбор потребителей, предоставляемым кредит;

– не осуществляется анализ дебиторской задолженности по каждому товару для того, чтобы выявить невыгодные относительно инкассации товары;

– на предприятии нет системы дифференциации кредитных условий по уровню кредитоспособности потребителей.

Для того, что в ООО «ЛЕНТА» осуществить решение этих проблем необходимо реализовать такие мероприятия как:

1) следует предварительно проводить проверку дебитора в самом начале взаимодействия;

2) следует собирать данные относительно выставленных дебиторам счетах, которые еще не оплачены;

- 3) осуществлять планирование возможных норм дебиторской задолженности;
- 4) вовремя определять суммы задолженности, которые безнадежны, сомнительны;
- 5) выявлять сроки просрочки платежа относительно каждого дебитора;
- 6) использование штрафа в случае просрочки платежа, с отметкой о них в договоре и претензионная работа с дебиторами, которые не соблюдают условия;
- 7) осуществлять поиск путей осуществления финансирования данной задолженности.

Предлагаем предприятию использовать форму отчетности по работе с данной задолженностью «Реестр старения счетов дебиторов» (таблица 16).

Таблица 16 – Реестр старения счетов дебиторов

Дебитор	0–60 дн.	60–120 дн.	120–180 дн.	Свыше 180 дн.	Всего	Доля, %
Фирма «А»						
Фирма «Б»						
Фирма «В»						
Прочие дебиторы						
Итого						
Доля, %						

Для того чтобы не допустить безнадежную дебиторскую задолженность следует использовать форму отчетности относительно прогнозирования такой задолженности (таблица 17).

Таблица 17 – Прогнозирование безнадежной дебиторской задолженности

Срок задолженности, дн.	Сумма дебиторской задолженности, тыс. руб.	Вероятность безнадежных долгов	Сумма безнадежных долгов, тыс. руб.	Реальная величина задолженности, тыс. руб.
0 – 60				
60 – 120				

Срок задолженности, дн.	Сумма дебиторской задолженности, тыс. руб.	Вероятность безнадежных долгов	Сумма безнадежных долгов, тыс. руб.	Реальная величина задолженности, тыс. руб.
120 – 180				
180 – 360				
360 – 720				
Свыше 720				
Итого				

Достаточно актуальной остается проблема исследования возможностей программного обеспечения для автоматизации бухгалтерского учета и создания внутренней сети соединенных между собой автоматизированных рабочих мест для принятия на основании обработанной информации эффективных управленческих решений. Для решения этих вопросов нужно выбрать такое программное обеспечение, которое опиралось бы на системную комплексную оценку.

Применение современных автоматизированных программ позволяет:

- повышать достоверность и оперативность бухгалтерского учета, – повышать контрольные функции;
- позволяет механизировать и автоматизировать все планово-экономические расчеты.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «ЛЕНТА» осуществляется с использованием бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия» версии 8.2. Однако данная программа не решает множество задач по учету расчетно-кредитных операций и готовой продукции. Итак, компания должна провести полную автоматизацию данного участка учета с помощью внедрения такого программного обеспечения, как «1С: Бухгалтерия 8.3».

Для правильного ведения бухгалтерского выручки и внутреннего аудита дебиторской задолженности в ООО «ЛЕНТА» предлагаем осуществлять контроль за правильным ведением учета, а так же заполнения – всех реквизитов оправдательной документации, а также соблюдение порядка списания расходов при отсутст-

вии оправдательной документации. Для этого рекомендуем ООО «ЛЕНТА» в вести должность внутреннего аудитора.

Введение в работу компании внутреннего аудита приведет к следующему:

- 1) сохранится и эффективно будет использоваться имущество компании;
- 2) обеспечится эффективная работа, финансовая стабильность и развитие предприятия в конкурентной среде;
- 3) вовремя будут выявлены и снижены до минимума финансовые, коммерческие и другие риски при управлении компанией;
- 4) будет сформирована адекватная современным, постоянно меняющимся условиям среда – за счет информационной системы управления. Она даст возможность вовремя реагировать на изменения внешней и внутренней среды.

Далее проведем расчет экономической эффективности от предложенных мероприятий.

3.2 Экономическая эффективность от предложенных мероприятий

И так в штат ООО «ЛЕНТА» предлагается принять специалиста по внутреннему аудиту.

Рассмотрим состав затрат на содержание внутреннего аудитора и данные представим в таблице 18.

Таблица 18 – Состав ожидаемых затрат на содержание внутреннего аудитора

Наименование затрат	Сумма, руб.
Заработная плата	25000
Страховые взносы 30 %	7500
Затраты на услуги связи	1100
Материальные затраты	2200
Итого за месяц	35800
Итого за год	429600

Расходы на внедрение внутреннего аудита в ООО «ЛЕНТА» составят 429600 рублей.

В целом эффект от работы внутреннего аудита может быть рассмотрен с точки зрения прямого и косвенного эффектов.

Прямой эффект складывается для ООО «ЛЕНТА» из сокращения финансовых санкций как результата своевременного внесения исправлений в бухгалтерские документы и налоговые расчеты.

Косвенный экономический эффект будет заключаться в следующем:

- эффект от обеспечения председателя информацией;
- эффект от обеспечения информацией внешних пользователей;
- эффект от проведения обучающих семинаров, круглых столов, собеседований с работниками.

Количественное измерение косвенного эффекта производится косвенным путем исходя из рыночной стоимости услуг.

Для ООО «ЛЕНТА» косвенный эффект будет заключаться в экономии 130 тыс. руб. Расчет экономического эффекта ООО «ЛЕНТА» представлен в таблице 19.

Таблица 19 – Экономический эффект от внедрения внутреннего аудита в ООО «ЛЕНТА»

Показатели	Сумма, руб.
Сокращения финансовых санкций	110000
Косвенный эффект	130000
Итого	240000

Следовательно, экономический эффект от внедрения внутреннего аудита в ООО «ЛЕНТА» составляет 240000 руб. Для того, чтобы установить новую программу, компании потребуется произвести затраты, связанные с приобретением, установкой программы и обучением персонала. После установки программы «1С: Бухгалтерия 8.3» компания получит возможность сокращения штатной единицы 1 бухгалтера по учету денежных средств и перевода его на иной участок учета.

В случае сокращения штатной единицы бухгалтера у предприятия будет экономия по зарплате. Средняя зарплата бухгалтера – это 14 тысяч рублей. Зарплата за год составляет 168 тысяч рублей.

Далее рассмотрим результаты автоматизации учета денежных средств, которые представлены в таблице 20.

Таблица 20 – Результат от автоматизации учета расходов на оплату труда

Название показателей	Показатели, тысяч рублей
Экономия от сокращения штатной единицы	168
Стоимость программы	11
Установка программы	5
Обучение персонала	18
Лицензия на пользование программой	15
Итого:	119

После установки программного обеспечения «1С: Бухгалтерия 8.3» компании потребуется понести некоторые расходы, но при этом экономия будет превышать все расходы, и в результате компания получит доход в размере 301 тыс. руб.

Вывод по разделу три

Затраты, которые связаны с внедрением «1С: Бухгалтерия 8.3», являются совершенно незначительными. Но при этом, в компании будет осуществляться контроль и автоматизация платежей, что характеризуется особенной важностью для всякой компании.

Таким образом, можно определить основные направления по совершенствованию учета оплаты труда:

- 1) совершенствование автоматизации учета выручки и контроля дебиторской задолженности;
- 2) разработка новых регистров для учета и контроля дебиторской задолженностью;
- 3) усиление контроля над ведением учета и заполнением первичных документов.

Применение этих и других мероприятий позволит повысить качество и контроль учета на предприятии.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате выполнения работы была достигнута поставленная цель – разработаны рекомендации по совершенствованию системы учета выручки и дебиторской задолженности по МСФО посредством проведения внутреннего аудита.

В ходе рассмотрения первой задачи, а именно рассмотрение методических и теоретических аспектов учета выручки и дебиторской задолженности по РСБУ и МСФО, были изучены два стандарта: ПБУ 9/99 «Доходы организации» и IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями», которые дают основополагающие принципы учета основных средств.

На современных предприятиях часто отсутствует четкая методика внутреннего контроля операций с дебиторской задолженностью, вследствие чего усложняется соблюдение основных методических принципов ведения бухгалтерского учета, искажается информация о состоянии расчетов предприятия, снижается эффективность принятия управленческих решений.

На предприятиях должны разрабатываться формы рабочих документов бухгалтера-аналитика, использование которых позволит обосновать суммы дебиторской задолженности, правильность отражения на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности, а также принимать эффективные решения на основе полученной учетной информации, необходимой для осуществления экономического анализа.

Анализ системы внутреннего контроля в ООО «ЛЕНТА» позволяет сделать вывод, что система внутреннего контроля организована не в полном объеме, отсутствует контрольная среда, система оценки рисков, контрольные мероприятия, методы оценки контрольных мероприятий, и также присутствует некорректное ведение учета.

Для дальнейшей оптимизации деятельности и составления плана рекомендаций и нововведений в рамках научного исследования необходимо проанализиро-

вать совершенные ошибки и сопоставить существующие ошибки с факторами, влияющими на закономерность совершаемых ошибок.

Затраты, которые связаны с внедрением «1С: Бухгалтерия 8.3», являются совершенно незначительными. Но при этом, в компании будет осуществляться контроль и автоматизация платежей, что характеризуется особенной важностью для всякой компании.

Выпускная работа выполнена на практических материалах аудиторско-консалтинговой компании «Листик и Партнеры». В целях сохранения коммерческой тайны название исходного предприятия изменено на ООО «ЛЕНТА», числовые данные отчетности, составленной по международным стандартам приведены без изменений.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Гражданский кодекс РФ. Федеральный закон от 30.11.94 № 51-ФЗ (в редакции ФЗ № 352-ФЗ от 27.12.2009 г.).

2 Налоговый кодекс РФ (часть первая, Федеральный закон от 31.07.98 № 146-ФЗ, и часть вторая, Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ.) в редакции ФЗ № 368-ФЗ от 27.12.2017 г.

3 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция).

4 Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

5 Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». Введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 27.06.2016 № 98н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 01.06.2019).

6 Абрютин, М.С. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учебник / М.С. Абрютин., А.В. Грачев. – М.: ДИС, 2017. – 287 с.

7 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509 с.

8 Акатьева, М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / М.Д. Акатьева, В.А. Бирюков. – М.: Инфра-М, 2016. – 320 с.

9 Артеменко, В.Г. Финансовый анализ: учебник / В.Г. Артеменко, М.В. Беллендир. – М.: ДИС, 2017. – 352 с.

10 Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие. Издание 6-е, переработанное и дополненное / В.П. Астахов. – М: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2015. – 960 с.

11 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник, 2017. – 190 с.

12 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет, анализ: учебник. / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Ж.А. Кеворкова и др. – М.: Вузовский учебник, 2017. – 240 с.

13 Баканов, М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: учебник / М.И. Баканов. – М.: Экономика, 2016. – 407 с.

14 Берзон, Н.И. Финансовый менеджмент. Издание 5-е / Н.И. Берзон, В.Д. Газман, 2016. – 336 с.

15 Бланк, И.А. Управление прибылью: учебник / И.А. Бланк. – М.: ДИС, 2018. – 529 с.

16 Бычкова, С.М. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / С.М. Бычкова. – СПб.: Питер, 2018. – 496 с.

17 Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / О.И. Васильчук, Е.Е. Спиридонова, Л.А. Парамонова. – М.: Форум, 2017. – 176 с.

18 Васильева, Л.С. Учебник Финансовый анализ / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М.: «КноРус» – 544с.

19 Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: ТК Велби, Издательство Проспект, 2016. – 672 с.

20 Волкова, О.И. Экономика предприятия: учебник / О.И. Волкова. – М.: Инфра-М, 2015. – 317 с.

21 Володин, А.А. Управление финансами. Финансы организации / А.А. Володин. – 2016. – 510с.

22 Гомола, А.И. Бухгалтерский учет. Издание 6-е / А.И. Гомола. – М.: «Академия» 2015. – 416 с.

23 Грузинов, В.П. Экономика предприятия: учебник / В.П. Грузинов, В.Д. Грибов. – М.: Инфра-М, 2017. – 297 с.

25 Домбровская, Е.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – М.: Инфра-М, 2015. – 279 с.

- 25 Ефимова, О.В. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие, под редакцией- 3-е изд., исправленное и дополненное / О.В. Ефимова, М.В. Мельник. – М: Омега-Л, 2016. – 451 с.
- 26 Ефремова, А.А. Различие понятий «расходы» и «затраты» в бухгалтерском учете / А.А. Ефремова. – М.: Бухгалтерский учет. – 2018. – 54 с.
- 27 Загородников, С.В. Финансовый менеджмент. Краткий курс / С.В. Загородников. – М.: Окей-книга, 2015. – 174 с.
- 28 Зайцев, Н.Л. Экономика, организация и управление предприятием: учебное пособие / Н.Л. Зайцев. – М.: Инфра-М, 2017. – 453 с.
- 29 Ионова, А.Ф. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации: учебник / А.Ф. Ионова, Н.Н. Селезнева. – М.: Бухгалтерский учет, 2015. – 312 с.
- 30 Климова, Н.В. Бухгалтерский, финансовый и управленческий учет в анализе формирования и использования экономической прибыли: учебник / Н.В. Климова. – М: Инфра-М, 2016. – 403 с.
- 31 Клишевич, Н.Б. Финансы организаций: менеджмент и анализ: учебное пособие / Н.Б. Клишевич. – М.: КНОРУС, 2015. – 54 с.
- 32 Ковалева, А.М. Финансовый менеджмент: учебник / А.М. Ковалева. – М.: Инфра-М, 2017. – 169 с.
- 33 Лукаш, С.И. Банковская энциклопедия: учебное пособие / С.И. Лукаш, Л.А. Малютина. – СПб.: Днепропетровск, 2015. – 509 с.
- 34 Любушин, Н.П. Экономический анализ: учебное пособие. / Н.П. Любушин. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2015. – 108 с.
- 35 Матвеев, П.С. Анализ деятельности фирмы. Микро – и макрофакторы: учебник / П.С. Матвеев. – М.: Эра, 2015. – 244 с.
- 36 Мельник, М.В. Финансовый анализ: систем показателей и методика проведения: учебник / М.В. Мельник, В.В. Бердников. – М.: Экономистъ, 2015. – 159 с.
- 37 Моляков, Д.С. Финансы предприятий отраслей народного хозяйства: учебник / Д.С. Моляков. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 98с.

38 Найт, Ф. Х. Риск, неопределенность и прибыль: учебник / Ф.Х. Найт. – М.: Дело, 2015. – 352 с.

39 Нечитайло, А.И. Учет финансовых результатов и распределения прибыли: учебник / А.И. Нечитайло. – М.: ФиС, 2015. – 312 с.

40 Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / Г.В. Савицкая. – М.: Новое издание, 2016. – 374 с.

41 Сафронов, Н.А. Экономика предприятия: учебник / Н.А. Сафронов. – М.: Инфра-М, 2015. – 501 с.

42 Складенко, В.К. Экономика организации: учебник / В.К. Складенко, В.М. Прудников. – М.: Инфра-М, 2015. – 528 с.

43 Чечевицына, Л.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник, издание 2-е, переработанное и дополненное / Л.Н. Чечевицына. – Ростов н/Д: Феникс, 2015. – 384 с.

44 Черненко, А.Ф. Финансовое положение и эффективность использования ресурсов предприятия: монография / А.Ф. Черненко, Н.Н. Ильшева, А.В. Башарина. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2015. – 58 с.

45 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ Текст учебник для вузов по направлению 38.03.01.62 «Экономика» А.Е. Шевелев и др. – М.: КНОРУС, 2016. – 474 с.

46 Сайфиева, С.Н. Особенности налогообложения российского малого предпринимательства: практический аспект / С.Н. Сайфиева // Финансы. – 2015. – №10. – С. 47 – 51.

47 Салькова, О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами организации / О.С. Салькова // Финансы. – 2015. – № 1. – С. 33 – 34.