

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
СТАРООСКОЛЬСКИЙ ФИЛИАЛ
(СОФ НИУ «БелГУ»)

ФАКУЛЬТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА ЭКОНОМИКИ, ИНФОРМАТИКИ И МАТЕМАТИКИ

**УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ
(НА ПРИМЕРЕ ООО «ТРИ-С»)**

Выпускная квалификационная работа
обучающейся по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль Бухгалтерский учет, анализ и аудит
заочной формы обучения, группы 92071273
Сумароковой Татьяны Валерьевны

Научный руководитель
к.э.н., доцент
Удовикова А.А.

ОГЛАВЛЕНИЕ

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ.....	6
1.1. Сущность расчетов с покупателями и заказчиками	6
1.2. Методические и практические аспекты аудита расчетов с покупателями и заказчиками	12
1.3. Организационно-экономическая характеристика ООО Компания «Три-С».....	16
2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ В ООО «КОМПАНИЯ ТРИ-С».....	25
2.1. Документальное оформление расчетов с покупателями.....	25
2.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями	29
2.3. Сверка и инвентаризация расчетов с покупателями и заказчиками ООО «Компания Три-С».....	33
2.4. Пути совершенствования учета расчётов с покупателями и заказчиками	37
2.5. Планирование аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С»	41
2.6. Методика проведения аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С».....	47
2.7. Заключение аудитора о результатах проверки учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С».....	52
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	56
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	59
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	64

ВВЕДЕНИЕ

В современных экономических условиях успешное функционирование организации возможно только при регулярной объективной оценке эффективности использования дебиторской и кредиторской задолженности. Контроль за изменением величины и структуры дебиторской и кредиторской задолженности во многом связан с возможностью оперативного проведения финансового анализа, текущего мониторинга состояния расчетных операций и исполнения платежной дисциплины.

Важнейшей составной частью работы бухгалтерии является учет расчетов с покупателями и заказчиками. Состояние расчетов по товарным операциям существенно влияет на финансовое положение, использование денежных средств в обороте, величину прибыли, фактически полученной предприятием в отчетном периоде.

Задолженность покупателей, как часть дебиторской задолженности, всегда отвлекает средства из оборота, препятствует их эффективному использованию, следствием чего является напряженное финансовое состояние предприятия.

Расчеты организации должны быть построены таким образом, чтобы кредиторская задолженность была равна или превышала дебиторскую, а оборачиваемость последней опережала оборачиваемость кредиторской задолженности.

Постоянный и эффективный учет и контроль за состоянием и своевременным погашением задолженности организации является одним из важнейших условий ее успешного функционирования. Решение этой проблемы видится путем обеспечения постоянного мониторинга задолженности в системе учета, который включает оценку платежеспособности на этапе заключения договора, контроль за текущим состоянием задолженности, оценку реального состояния задолженности, процедуры работы с просроченной задолженностью.

Актуальность темы исследования не вызывает сомнения, так как учет расчетов с покупателями и заказчиками является важнейшим показателем хозяйственной деятельности организации, так как от него во многом зависит правильность расчета величины валового дохода от реализации, издержек обращения и суммы прибыли. Одним из самых актуальных вопросов на сегодняшний день является усовершенствование системы учета расчетов с покупателями и заказчиками на предприятиях различных форм хозяйствования.

Цель выпускной квалификационной работы – совершенствование организации бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками и внесение предложений по повышению эффективности системы внутреннего контроля в организации.

В соответствии с поставленной целью были сформулированы следующие задачи:

- рассмотреть теоретические основы организации учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками;
- дать организационную характеристику ООО Компания «Три-С»;
- изучить организацию бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С» и провести аудиторскую проверку расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С».

Объектом исследования является деятельность в общества с ограниченной ответственностью Компания «Три-С», основным видом деятельности которого является оптовая торговля.

Предметом исследования являются расчеты с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С».

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды ведущих ученых в области бухгалтерского учета и аудита, положения, методические рекомендации, инструкции и другие нормативные акты Российской Федерации. В работе использовались публикации в российских и зарубежных изданиях таких как В.П. Астахов, Н.П. Кондраков, А.Д. Шеремет

и др., материалы российских и международных научных конференций, специальная, общеэкономическая и правовая литература.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы при решении задач исследования для получения, обработки и анализа информации использовались методы системного подхода, синтеза, группировки и классификации, сравнения, обобщения и моделирования, вертикальный и горизонтальный анализ, индексный метод. Изучение всех вопросов темы проводилось с позиции их комплексности и системности.

Источниками информации для проведения исследования являются годовая бухгалтерская отчетность за 2015-2016 годы, учетная политика организации, регистры бухгалтерского учета и первичная документация по учету расчетов с покупателями и заказчиками.

Период исследования: 2014 год, 2015 год, 2016 год.

В первой главе на основе изучения литературных источников рассмотрены теоретические основы организации учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками, дана организационно-экономическая характеристика ООО Компания «Три-С».

Во второй главе исследована организация бухгалтерского учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С» отражены документальное оформление, особенности построения синтетического и аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С», проведен аудит расчетных операций с контрагентами предприятия.

Выпускная квалификационная работа написана на 60 страницах компьютерного текста, состоит из двух глав, введения и заключения, библиографического списка использованной литературы, содержит 8 рисунков и 17 таблиц, библиография насчитывает 35 источников. К работе приложено 30 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ

1.1. Сущность расчетов с покупателями и заказчиками

Одним из важнейших участков бухгалтерского учета является учет расчетных операций. В процессе осуществления своей деятельности организации вступают в хозяйственные связи и осуществляют расчеты с покупателями и заказчиками, с поставщиками и подрядчиками, с учредителями, с работниками [16].

В процессе осуществления хозяйственных операций возникает непрерывное возобновление многообразных расчетов, они могут быть и внешними, и внутренними, а организации могут выступать и в качестве продавцов, и в качестве покупателей. Хозяйственные связи - необходимое условие деятельности предприятий, так как они обеспечивают бесперебойность снабжения, непрерывность процесса производства и своевременность отгрузки и реализации продукции [22].

Основными задачами бухгалтерского учета текущих операций и расчетов являются (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Задачи бухгалтерского учета текущих операций и расчетов

Организации, осуществляя финансово - хозяйственную деятельность, используют расчетные отношения, показывающие взаимосвязанные обязательства, возникающие в ходе поставки товарных и материальных ценностей, выполнения работ и оказания услуг [21].

Все операции по перемещению наличных денежных средств, а именно финансирование, получение и выдача авансов, кредитов, конвертация, а также платежи осуществляются посредством расчетов. К примеру, уплата налогов и перечисление других обязательных платежей, которые направляются на счета казначейства, а с данных счетов собранные в бюджете финансовые ресурсы направляются на счета органов государства и учреждений муниципалитета, органов исполнительной власти и другие счета. Данная схема отражает циклы отдельных расчетных операций [35].

Для осуществления платежей за товарные и материальные ценности, оказанные услуги и выполненные работы необходимы расчетные обязательства, которые выступают в роли инструмента надлежащего оформления операций по перечислению денег от должника к кредитору.

Представленные приемы имеют два общих момента, а именно:

- 1) расчеты, осуществляемые исключительно по гражданско - правовым обязательствам;
- 2) расчеты, осуществляемые в рамках денежных обязательств.

Подходы имеют определенные различия, так первый подход к расчетам основан на том, что расчеты не являются только платежами, а включают в себя еще и расчеты по займам и кредитам, согласно второму подходу расчеты выступают исключительно в роли платежей.

Факты перемещения денежных средств, изменение финансов все это является расчетами или расчетными операциями. Экономическая суть, которых состоит в перераспределении денег между участниками финансово - хозяйственных отношений. Основная полезная социальная функция денег заключается в расчетах, они выступают в роли средств платежа [28].

Для укрепления дисциплины по договорам и расчетам, своевременному

выполнению обязательств по отгрузке продукции товаров, работ и услуг в необходимом ассортименте и качестве, для роста ответственности за надлежащее исполнение платежной дисциплины, уменьшения дебиторской и кредиторской задолженностей, ускорения оборачиваемости оборотных средств организации, следствием чего является улучшение и оздоровление финансового состояния предприятия, нужно правильно организовывать расчетные операции [17].

По составу операций расчеты подразделяются на два вида:

– расчеты за товарные операции, имеют место, когда происходит поставка готовой продукции или приобретается имущество;

– расчеты за нетоварные операции, имеют место, организация направляет или получает денежные средства в операциях по уплате задолженностей перед работниками организации, бюджетом и внебюджетными фондами, банком. Элементы, составляющие расчетные отношения представлены на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Элементы расчетных отношений

К основным задачам организации учета расчетных операций относятся:

– документальное оформление операций и расчеты должно быть правильным, точным и своевременным;

– контроль за правильными и своевременными расчетами с бюджетом, банком, персоналом;

- организация своевременной и полной инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженностей для выявления и исключения ее просрочки;
- организация четкого контроля за выполнением договорных обязательств перед покупателями и поставщиками в части форм расчетов [32].

В ходе деятельности у организаций возникает задолженность, которая в подразделяется на дебиторскую и кредиторскую, в зависимости от того, какой субъект отношений является должником. Кредиторская задолженность - долги организации перед другими лицами (организациями, предпринимателями, работниками, физическими лицами), отражаемые в бухгалтерском учете в качестве обязательства организации. В процессе экономической деятельности наиболее распространен следующий вид кредиторской задолженности, а именно задолженность перед поставщиками и подрядчиками [20].

Дебиторская задолженность – долги покупателей, заказчиков, заемщиков, подотчетных лиц и т.д., которые планируются получить в определенный период времени. К дебиторской задолженности относятся также авансы за материальные ценности, которые перечислены поставщикам и подрядчикам в счет предстоящей поставки [31].

Для предоставления необходимой информации о Покупателях и Заказчиках по документам расчетов, до наступления даты платежа, по лицам, не оплатившим товары, работы и услуги, полученным предоплатам, векселям, без наступления даты платежей, векселям, которые учтены (дисконтированы) в банках, векселям, поступление денежных средств по которым просрочено.

При сборе общей информации по группе связанных организаций для составления по результатам деятельности последних сводной бухгалтерской отчетности учет расчетных операций на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется отдельно по каждому Покупателю и Заказчику [7].

Счет 62 обобщает важную информацию о долгах покупателей и

заказчиков за товары, работы и услуги. ПБУ 1/2008 устанавливает необходимость фиксации всех действий по реализации в момент осуществления отгрузки, следовательно факт отгрузки продукции отражается в не зависимости от факта получения или передачи денежных средств. В данном случае идет речь о фиксации операции по отгрузке продукции нижеуказанной проводкой: Дебет 62 Кредит 90.1 «Выручка» [5].

Момент возникновения обязательств покупателей и заказчиков должен быть отражен в бухгалтерском учете. Условия договора между контрагентами должны определять момент перехода права собственности на материальные ценности, исходя из этого, можно рассуждать о двух вариантах отражения в учете бухгалтерии долгов дебиторов.

По первому варианту, если в соответствии с условиями, зафиксированными в договоре, право собственности на товар переходит к покупателю в том момент, когда поставщик выполнил отгрузку, поставку продукции товара, оказал услуги, выполнил работы. Данный вариант предусматривает обоюдное возникновение обязательств как у покупателя так и продавца, происходит переход права собственности, на счетах бухгалтерского учета выручки отражаются операции по реализации [22].

Для отражения выручки от реализации по пункту 12 положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 необходимо выполнение определенных условий:

- для получения выручки организации необходимо заключить договор и подтвердить данное право иным другим способом;
- сумму выручки может определена;
- организация уверена, что осуществление определенных действий выгодно, данная определенность может быть достигнута при получении в текущем периоде в чет оплаты активов или точном получении активов в будущем;
- организация имеет право быть собственником товара, владеть, пользоваться и распоряжаться им, если организация выполняет работы,

оказывает услуги, то данное право заключается в их принятии и оказании;

– организация может точно определить сумму затрат в настоящем и будущем, которые она понесет для выполнения работ, услуг, производства и реализации [6, 35].

Чтобы отразить выручку от реализации необходимо выполнение всех условий одновременно. При не выполнении одного из приведенных в ПБУ условий, работники бухгалтерской службы при ведении учета поступления денежных средств и иных активов должны отразить их в качестве задолженности кредиторов, а не признавать факт погашения задолженности дебиторов.

Исходя из вышеприведенных аргументов можно утверждать, что задолженность дебиторов формируется в момент отражения сведений выручке от реализации продукции, товаров, работ и услуг.

Согласно писем Минфина России от 1 марта 2012 г. № 03 - 07 - 08 / 55 [10], от 13 января 2012 г. № 03 - 07 - 11 / 08 [11], ФНС России от 28 февраля 2006 г. № ММ - 6 - 03 / 202 [12] сумму НДС, которую начисляют по установленной ставке при получении документов содержащих операции о проведении авансовых платежей необходимо отразить проводкой:

Дебет счета 62 субсчет «Авансы полученные» Кредит счета 68 «Расчеты с бюджетом».

В момент отгрузки продукции, выполнения работ, оказания услуг бухгалтер должен произвести операцию на сумму ранее начисленного налога на добавленную стоимость, осуществив обратную запись:

Дебет счета 68 Кредит счета 62 субсчет «Авансы полученные» [7].

При применении вышеизложенного порядка учета преимуществом является четкое определение источника начисленного НДС, подлежащего перечислению в бюджет, также можно говорить и о недостатке, которым является искажение сведению о размерах авансовых платежей, которые были получены организацией от покупателей и заказчиков.

Если бухгалтерией организации необоснованно занижаются

обязательства по авансовым платежам, полученным от покупателей и заказчиков на сумму налога на добавленную стоимость, существует вариант покрытия расходов по перечислению в бюджет сумм налога на добавленную стоимость прибылью, оставшейся в распоряжении организации.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что одним из важнейших участков бухгалтерского учета является учет расчетных операций. Учет расчетов с покупателями и заказчиками является важнейшим показателем хозяйственной деятельности организации, так как от него во многом зависит правильность расчета величины валового дохода от реализации, издержек обращения а, следовательно, и суммы прибыли.

Сомнительная дебиторская задолженность свидетельствуют о нарушениях клиентами финансовой и платежной дисциплины, что требует незамедлительного принятия соответствующих мер для устранения негативных последствий. Своевременное принятие этих мер, возможно, только при осуществлении со стороны предприятия систематического контроля.

1.2. Методические и практические аспекты аудита расчетов с покупателями и заказчиками

Присущее современному состоянию российской экономики снижение платёжеспособности организаций, происходящее под влиянием инфляционных процессов, приводит к росту дебиторской задолженности, что оказывает негативное влияние на финансовое состояние организации и её положение на рынке – приводит к оттоку денежных средств, снижает инвестиционную привлекательность.

Изменить ситуацию (в части нивелирования внутренних факторов, влияющих на дебиторскую задолженность) может грамотное управление дебиторской задолженностью, в частности, с использованием профессионального суждения квалифицированных бухгалтеров, внутренних и внешних аудиторов.

Аудиторские процедуры по существу включают детальную проверку правильности отражения в бухгалтерском учёте оборотов и сальдо по счетам с целью подтверждения предпосылок составления бухгалтерской (финансовой) отчётности. При этом как разновидность аудиторских процедур по существу рассматриваются аналитические процедуры [18].

На практике применяют, и это описано в специальной экономической литературе, два подхода к проверке оборотов и сальдо по счетам:

- объектный подход, при котором каждый раздел аудита фактически совпадает с объектами бухгалтерского учёта (например, аудит учёта основных средств, аудит учёта нематериальных активов, аудит учёта материалов и т. д.), и проверка оборотов и сальдо проводится по каждому значимому для аудита счёту сплошным или выборочным способом;

- циклический подход, предполагающий проверку оборотов и сальдо по счетам в разрезе циклов хозяйственных операций, относящихся к соответствующим хозяйственным процессам приобретения (заготовления), производства, продажи и получения финансового результата, оплаты и расчётов, инвестирования [25].

Тестирование средств контроля предполагает осуществление аудитором контрольных процедур, направленных на сбор информации, необходимой для оценки состояния системы внутреннего контроля и выявления существенных недостатков в её функционировании. Причём эффект от контрольных процедур достигается в случае их выполнения и на этапе планирования (с целью понимания и первичной оценки надёжности системы внутреннего контроля (СВК)), и при осуществлении аудиторской проверки по существу с целью подтверждения надёжности СВК применительно к конкретной области проверки [19].

Процедуры проверки в программе целесообразно сгруппировать по направлениям, перечень которых не является случайным или субъективно сформированным. Он определяется, во-первых, законодательно установленной целью аудита (выражение мнения о достоверности

бухгалтерской (финансовой) отчётности аудируемых лиц), во-вторых, необходимостью соблюдения аудиторских стандартов. Данные процедуры необходимо выполнять и потому, что квалификация фактов хозяйственной жизни, являющаяся сущностным этапом учётного процесса, предполагает исследование их как с экономической, так и с юридической (правовой) точки зрения [34].

Неотъемлемой частью программы аудита, как уже отмечалось, являются контрольные процедуры (тесты средств контроля) и процедуры по существу [33]. Таким образом, представляется целесообразным выделить четыре направления (элементов) проверки, включаемых в программу:

- оценка системы внутреннего контроля в части информационной системы, связанной с подготовкой бухгалтерской (финансовой) отчётности применительно к области проверки;
- проверка соблюдения требований действующего гражданского, специального и налогового законодательства;
- проверка правильности отражения операций в бухгалтерском учёте (проверка оборотов и сальдо по счетам);
- проверка правильности формирования отчётных показателей.

На практике отсутствует обязательность выполнения всех элементов. Например, проверка соблюдения требований налогового законодательства в соответствии с условиями договора может быть выделена в самостоятельное направление проверки (в настоящей статье содержание данного направления проверки не раскрывается). Что касается 2-го, 3-го и 4-го элементов – они могут быть как объединены, так и выделены в отдельные части программы. Таким образом, структура программы аудита на практике может варьироваться [26].

Нормативно закреплённая рекомендация может включать в программу аудита проверку соблюдения предпосылок составления бухгалтерской (финансовой) отчётности по каждой из областей аудита, на практике реализуется в двух вариантах составления программы аудита,

характеризующих два подхода к группировке процедур по разделам аудита и областям проверки [23].

В рамках первого подхода процедуры проверки группируются по направлениям проверки с указанием предпосылок, которые подтверждаются в результате осуществления этих процедур.

При втором подходе процедуры проверки группируются по предпосылкам составления бухгалтерской (финансовой) отчётности.

Предпочтительным представляется первый подход, позволяющий аудитору изменять группировку предпосылок в ходе выполнения процедур.

Процедуры, относящиеся к «Проверке правильности отражения операций в бухгалтерском учёте» (второе направление проверки), можно стандартизировать, поскольку они направлены на сбор аудиторских доказательств в отношении трёх основных задач, решаемых бухгалтером на этапе квалификации фактов хозяйственной жизни. А именно, должны обеспечить проверку правильности:

- определения момента признания в учёте фактов хозяйственной жизни;
- классификации объектов бухгалтерского учёта, в том числе в системе счетов;
- определения величины хозяйственной операции (оценки) [24].

Аудит расчётов с дебиторами целесообразно выделить в отдельный раздел аудита (объектный подход), поскольку, как уже упоминалось, управление дебиторской задолженностью является важнейшей экономической задачей организации, и выводы по результатам её анализа во многом будут зависеть от достоверности данного показателя.

Кроме того, этот раздел аудита относится к многоплановым и объёмным, предполагающим проверку операций по расчётам, отражаемым на счетах 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» (в части выданных авансов), 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

В заключение следует отметить, что сбор аудиторских доказательств, подтверждающих достоверность данных бухгалтерского учёта и отчётности, – ключевой момент аудита [27, 29]. Аудиторские доказательства, полученные при использовании предлагаемой методики, позволят повысить достоверность и информационную ценность данных о состоянии расчётов с покупателями и заказчиками, следовательно, будут полезны как внешним пользователям, так и внутренним – на разных уровнях управления.

1.3. Организационно-экономическая характеристика ООО Компания «Три-С»

Общество с ограниченной ответственностью «Компания Три-С» создано 08 февраля 2006 года и осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации и Уставом Общества.

Местонахождение предприятия: 309516, Белгородская область, г. Старый Оскол, проспект Алексея Угарова, д.11А, к.1.

Целью деятельности Общества является получение прибыли путем осуществления коммерческо-посреднической, а также другой деятельности в соответствии с действующим законодательством РФ и Уставом.

В уставе ООО «Компания Три-С» определена основная цель деятельности предприятия - удовлетворение потребностей населения в промышленных и продовольственных товарах, оказание платных услуг юридическим и физическим лицам, а также для расширения экономических связей с предприятиями, организациями, учреждениями, юридическими лицами республик СНГ и других государств и для получения прибыли (приложение 1).

Уставный капитал общества составляет из номинальной стоимости акций общества и составляет 10000 рублей.

Основным видом деятельности является «Торговля оптовая пластмассами и резиной в первичных формах», зарегистрированы также 4 дополнительных вида деятельности, которые представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Дополнительные виды экономической деятельности ООО Компания «Три-С»

Код ОКВЭД	Наименование вида деятельности
Основной вид деятельности	
46.76.3	Торговля оптовая пластмассами и резиной в первичных формах
Дополнительные виды деятельности	
47.9	Торговля розничная вне магазинов, палаток, рынков
47.78.9	Торговля розничная непродовольственными товарами, не включенными в другие группировки, в специализированных магазинах
38.32.53	Обработка отходов и лома пластмасс
20.16	Производство пластмасс и синтетических смол в первичных формах

Реквизиты предприятия ООО Компания «Три-С»: ОКПО 78167882; ИНН; КПП 312801001; ОГРН 1063128007964; ОКФС 67 Частная собственность; ОКТМО 14740000001

Генеральный директор ООО «Компания Три-С» - Федулов Станислав Сергеевич.

Среднесписочная численность работающих в Обществе составила в 2016 гг. - 15 чел.

Организационная структура – это состав и соподчиненность взаимосвязанных звеньев управления. От того, какой будет организационная структура управления, во многом зависит успешность бизнеса.

Организационная структура ООО «Компания Три-С» является линейной. Состоит из генерального директора, главного бухгалтера, бухгалтера по учету материальных ценностей; бухгалтера по учету расчетов и расчетных операций, старшего менеджера по продажам, заведующего складом, менеджеров, водителя-экспедитора. В линейной структуре управления каждый руководитель обеспечивает руководство нижестоящими подразделениями по всем видам деятельности.

Для малого предприятия ООО Компания «Три-С» данная структура является наиболее оптимальной.

Бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» осуществляется бухгалтерской службой во главе с главным бухгалтером предприятия в строгом соответствии с действующим законодательством РФ (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Структура бухгалтерской службы

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при осуществлении фактов хозяйственной жизни несет директор, за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского и налогового учета и составление полной и достоверной бухгалтерской отчетности – главный бухгалтер (приложение 2).

Бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» ведется автоматизировано, внедрена компьютеризованная система учета 1С: Бухгалтерия версии 7.7. Компьютеры работают в локальной сети. Бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» ведется на основании принятого приказом руководителя «Об учетной политике на 2016 г.» (приложение 3) и Положения об учетной политике (приложение 4).

Для ведения бухгалтерского учета в ООО «Компания Три-С» используется рабочий план счетов, разрабатываемый предприятием на основе типового рабочего плана счетов (приложение 5).

График документооборота в ООО «Компания Три-С» отсутствует.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности играет важную роль в повышении экономической эффективности деятельности организации, в её управлении, в укреплении её финансового состояния.

Информационной базой выполнения анализа является финансово-бухгалтерская отчетность предприятия. На основании бухгалтерской отчетности (приложения 6 7) проведем анализ финансово-хозяйственной деятельности ООО «Компания Три-С», результаты расчетов представим в приложении 8. Из приложения 8 следует, что в рассматриваемых периодах произошли следующие изменения. Рост выручки от продаж в 2016 г. на 35,13% является положительным фактором в финансово - хозяйственной

деятельности предприятия ООО «Компания Три-С». Это свидетельствует о расширении торговой деятельности. В 2015 г. по сравнению с 2014 годом выручка от продажи товаров оставалась практически на том же уровне и на конец периода составила 8582 тыс. руб.

Себестоимость продаж имела тенденцию к росту в 2015 году на 26,13 % и в 2016 году и 24,87 % соответственно. В 2015 году темп роста себестоимости превысил темп роста выручки, в 2016 году наблюдается также положительная динамика - темп роста выручки составил 35,13 %, по сравнению с темпом роста себестоимости продаж на 26,18 %.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2015 г. увеличилась на 34,21 % и составил 1718,5 тыс. руб., в 2016 г. наблюдался также рост данного показателя на 15,68 % и на конец анализируемого периода он составил 1988 тыс. руб. Данная динамика говорит о кредитовании ООО «Компания Три-С» своих покупателей.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности за исследуемый период изменялась циклично, так в 2015 г. она увеличилась на 137,27 % и составила 6284 тыс. руб., в 2016 г. показатель снизился на 31,19 % и среднегодовая стоимость кредиторской задолженности составила 4324 тыс. руб.

Прибыль от продаж за анализируемый период в ООО «Компания Три-С» возросла. В 2015 г. наблюдается увеличение прибыли от продаж в 56,5 раза с 2 тыс. руб. до 113 тыс. руб., в 2016 г. на 153,1 %.

По результатам хозяйственной деятельности ООО «Компания Три-С» имело убыток. Так, в 2014 г. в размере 49 тыс. руб., в 2015 года наблюдается рост чистой прибыли (+197 тыс. руб.) и показатель составил 148 тыс. руб. В 2016 году чистая прибыль продолжала расти и по сравнению с 2015 годом увеличилась на 88,51 % (+131 тыс. руб.) и составила 279 тыс. руб. За анализируемый период рост собственного капитала за счет увеличения нераспределенной прибыли составил 368 тыс. руб.

Производительность труда в 2015 г. незначительно увеличилась на

0,19 % и составила 618 тыс. руб., в 2016 г. данный показатель возрос на 26,18 % и составил 773,133 тыс. руб. Это говорит о том, что в год работник реализует товаров на сумму 773,133 тыс. руб.

Материалоотдача в 2015 г. снизилась на 0,574 тыс. руб. и составила 2,006 тыс. руб., это означает то, что 2,01 руб. выручки от проданных товаров приходится на каждый рубль потребленных ресурсов, а в 2016 г. материалоотдача увеличилась на 7,09 % и составила 2,148 тыс. руб.

На протяжении анализируемого периода материалоотдача и материалоемкость в ООО «Компания Три-С» изменялись циклично. Их значения в 2016 году свидетельствуют о росте эффективности использования товарно-материальных ценностей.

Для оценки эффективности деятельности ООО Компания «Три-С» проведем анализ показателей рентабельности предприятия (табл. 1.2).

Таблица 1.2

Анализ рентабельности ООО «Компания Три-С» за 2014-2016 гг.

Наименование показателей	Абсолютные величины (+, -)			Абсолютные отклонения (+;-)		
	2014	2015	2016	2016 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.	2015 г. от 2014 г.
Рентабельность продаж, %	0,023	1,317	2,466	2,443	1,149	1,293
Рентабельность торговой деятельности, %	0,023	1,334	2,529	2,505	1,194	1,311
Рентабельность собственного капитала, %	213,043	118,40	86,634	-126,410	-31,766	-94,643
Экономическая рентабельность, %	-1,152	2,628	4,222	5,374	1,594	3,780
Фондорентабельность, %	-3,535	11,888	30,017	33,553	18,130	15,423
Период окупаемости собственного капитала	0,47	0,84	1,15	0,68	0,31	0,38

Рентабельность продаж на протяжении анализируемого периода хотя и незначительно, но возрастала. В 2015 г. данный показатель увеличился на 1,293 %, а 2016 г. произошел также рост на 1,149 % и составил на конец анализируемого периода 2,466 %, На данное изменение повлияло расширение торговой деятельности предприятия.

Рентабельность торговой деятельности за анализируемый период ежегодно увеличивается. В 2015 г. увеличился на 1,311 %, а в 2016 г. он

возрос на 1,194 % и составил 2,529 %, данный рост обусловлен снижением затрат на единицу реализации товарно-материальных ценностей.

Рентабельность собственного капитала характеризует, что в 2014 году 2 руб. 13 коп. чистой прибыли приходится на собственный капитал предприятия, в 2015 году – 1 руб. 18 коп., в 2016 году 87 коп. Он позволяет определить эффективность использования капитала, инвестированного собственниками предприятия.

Период окупаемости собственного капитала в 2014 году составляет 171 день, в 2015 году – 308 дней, в 2016 году 1 год 55 дней.

Фондорентабельность и экономическая рентабельность также имеют тенденцию к росту, что говорит о повышении эффективности использования основных средств и активов на предприятии.

Как видно из приложения 8 в 2016 г. все показатели рентабельности возросли, это говорит о росте эффективности деятельности предприятия. ООО «Компания Три-С» необходимо стремиться снижать затраты на закупку товаров, это позволит повысить эффективность использования капитала и увеличить объемы продаж.

Финансовое состояние предприятия характеризуется рядом показателей, значение которых представлено в приложении 9. Расчет выполнен на основе бухгалтерской отчетности ООО «Компания Три-С» (приложения 6, 7).

Валюта баланса предприятия за анализируемый период увеличилась в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 2659 тыс. руб., что косвенно может свидетельствовать о расширении деятельности предприятия. Внеоборотные активы в 2015 г. снижались на 141 тыс. руб. и в 2016 году на 79 тыс. руб. уменьшение произошло за начисления амортизации на основные средства. Оборотные активы в 2015 г. и 2016 г. имели тенденцию к росту. В 2015 году увеличились на 1518 тыс. руб. и составили 4386 тыс. руб., в 2016 году также наблюдается рост оборотных активов на 2738 тыс. руб. Стоимость имущества за отчетный период увеличилась на 4036 тыс. руб. или в почти в 2

раза.

На рис. 1.4 представим структуру актива бухгалтерского баланса.

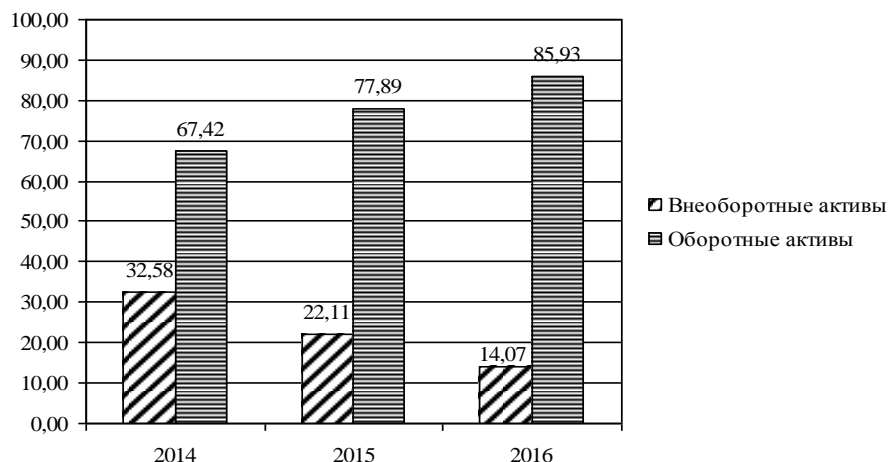


Рис. 1.4. Структура актива баланса ООО Компания «Три-С»

В структуре актива баланса на конец анализируемого периода долгосрочные активы составили 14,07 %, а текущие активы – 85,93 %. Изменения в составе долгосрочных активов в анализируемом периоде связаны с начислением амортизации.

Далее рассмотрим изменения в пассиве бухгалтерского баланса.

Собственный капитал предприятия в 2015 г. вырос на 148 тыс. руб. и составил 125 тыс. руб., так же в 2016 г. увеличился на 279 тыс. руб. и составил 404 тыс. руб. Увеличение произошло за счет роста нераспределенной прибыли.

Долгосрочные обязательства на предприятии отсутствуют.

Краткосрочные обязательства в 2015 г. увеличились на 1229 тыс. руб., и в 2016 г. также увеличились на 2380 тыс. руб. и составили 7886 тыс. руб. это произошло в основном, за счет роста текущей краткосрочной задолженности перед поставщиками на 2086 тыс. руб., перед покупателями на 381 тыс. руб. Кредиторская задолженность с остальными контрагентами изменилась незначительно.

На рис. 1.5 представим структуру пассива бухгалтерского баланса ООО Компания «Три-С».

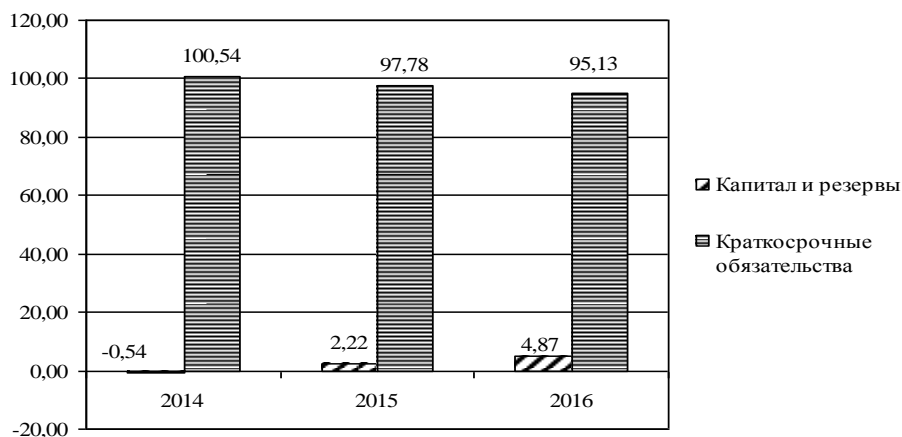


Рис. 1.5. Структура пассива баланса ООО Компания «Три-С»

В структуре актива баланса на конец анализируемого периода собственный капитал составил 95,13 %, а текущие обязательства – 95,13 %. Изменения в составе пассивов предприятия в анализируемом периоде связаны увеличением статьи нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Увеличение коэффициента финансовой автономии говорит о росте уровня собственных средств и увеличении гарантий перед кредиторами по погашению обязательств. Однако данный показатель ниже нормативного значения, что характеризует предприятие как финансово зависимое.

Коэффициент финансирования показывает, что активы ООО «Компания Три-С» сформированы в основном за счет заемного капитала и на 1 руб. заемного капитала приходится всего лишь 5 копеек собственных средств. Это позволяет сделать вывод, что предприятие полностью зависит от внешних источников финансирования.

Снижение коэффициента соотношения заемного и собственного капитала обусловлено ростом собственных средств предприятия, показывает, что предприятие привлекло в 2016 году 19,5 рубля заемного капитала на 1 рубль вложенных в имущество источников собственного капитала.

Коэффициент маневренности имеет отрицательное значение, показывает, что собственные оборотные средства сформированы за счет заемного капитала.

Индекс постоянного актива характеризует, что в 2016 году по сравнению с 2015 годом данный показатель снизился 7,074 пункта, то есть доля иммобилизованных (омертвленных) средств в собственных источниках снижается. В 2015 г. данный показатель увеличился на 70,221 пункта и составил 9,96 пункта.

Проанализировав финансовое состояние ООО «Компания Три-С» можно сделать вывод о том, что предприятие является финансово-зависимым, так как большая часть имущества предприятия сформирована из заемных средств. Предприятие полностью зависит от внешних инвесторов, оно неспособно поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников.

2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ В ООО «КОМПАНИЯ ТРИ-С»

2.1. Документальное оформление расчетов с покупателями

Единые правовые и методологические основы ведения первичного учета в организациях установлены Федеральным законом от 6 декабря 2011 г. 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ст. 9), приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н (пункты 12–18) «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации». В соответствии с указанными документами все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами.

Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

В ООО «Компания Три-С» договора поставки оформляются менеджерами по продажам. Рассмотрим на примере порядок оформления договора поставки (приложение 9).

Пример 1. ООО «Компания Три-С» 11 августа 2014 года заключило договор № 49/14 с ООО «Лорм Групп» (приложение 10) на поставку товара, который поставляется дискретно на основании заказов Покупателя, ассортимент, количество, цена товара и сумма поставки определяется в накладных, счетах, счетах-фактурах, спецификациях. В случае изменений в договоре оформляется дополнительное соглашение к договору. Договор был заключен до 31.12.2014 года. Договор ежегодно продлевается, если за месяц до окончания срока не последует заявление от одной из сторон об отказе от договора или его пересмотре.

В договоре отражаются следующие моменты: предмет договора; условия поставки; порядок расчетов; порядок сдачи и приемки (вместе с товаром Поставщик направляет в адрес Покупателя ООО «Лори Групп» товарную накладную (приложение 11) и счет-фактуру (приложение 12) с

указанием наименования товара, количества, ассортимента, цены, суммы, а также документы подтверждающие качество и безопасность товара. Право собственности на товар переходит к Покупателю с момента подписания товарной накладной ТОРГ-12, подтверждающей приемку товара); дополнительные условия, форс-мажор, ответственность сторон, разрешение споров, сроки действия договора, заключительные положения и юридические адреса сторон (приложение 10).

Доставка товара производится согласно условиям договора, в большинстве случаев силами и средствами ООО «Компания Три-С».

ООО «Компания Три-С» также заключает договоры с покупателями с отсрочкой платежа (коммерческий кредит). В данном случае договором дополнительно определяются время отсрочки, лимит дебиторской задолженности, разрешение споров. По условиям договора оплата покупателем может производиться на основании счета, выставленного Поставщиком, с отсрочкой до платежа после выставления счета на оплату.

Схема документооборота операций по учету расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С» отражена на рис. 2.1.

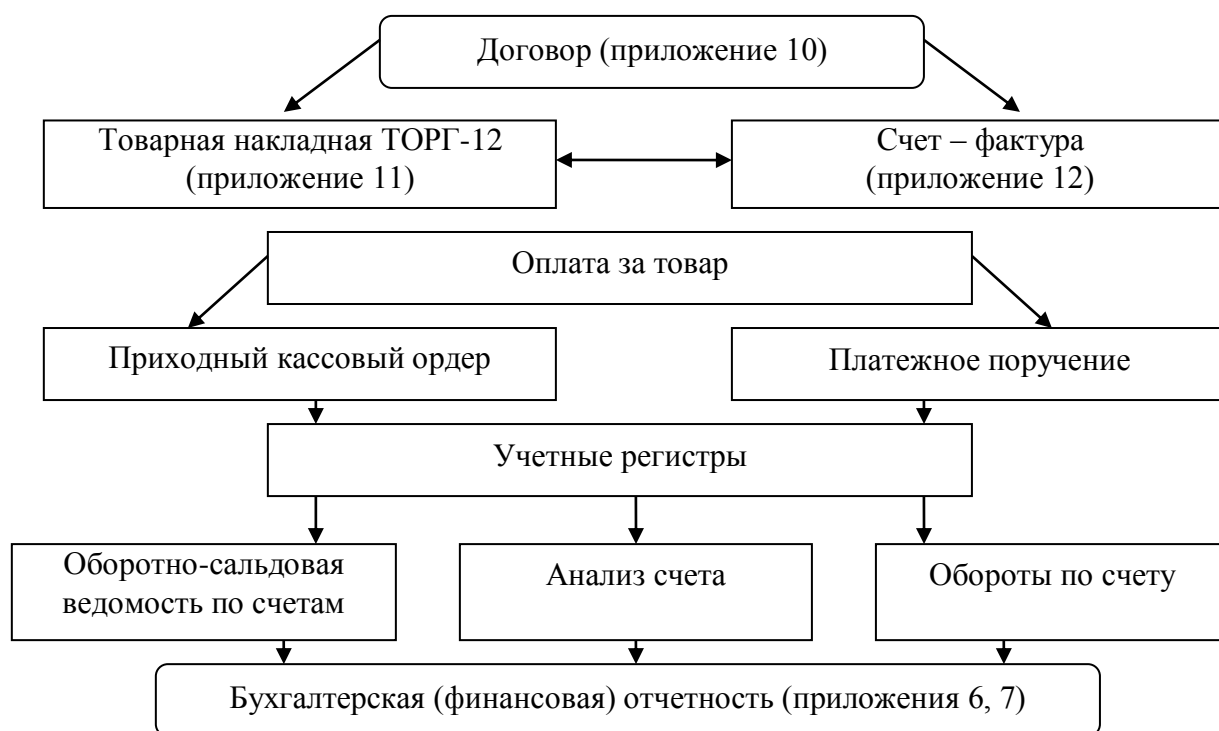


Рис. 2.1. Схема документооборота операций по учету расчетов с

покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С»

Рассмотрим весь цикл документального оформления расчетов с покупателями.

Пример 2. ООО «Компания Три-С» 1 января 2013 года заключило договор поставки продукции № 7/13 с ООО «Ваш хлеб» (приложение 13). Согласно условиям договора, договор продлевается ежегодно, если за месяц до окончания срока не последует заявление от одной из сторон об отказе от заключенного договора или его пересмотра. 01 декабря 2014 года было оформлено между ООО «Ваш хлеб» и ООО «Компания Три-С» дополнительное соглашение о продлении договора на 2015 год (приложение 14). 01.04.2015 года ООО «Ваш хлеб» произвело оплату товаров на сумму 72000 руб. оформив при этом платежное поручение № 711 (приложение 15). Поставка товаров осуществлялась 06.04.2015 года на сумму 30400 руб. (приложения 16, 17) и две поставки были 13.04.2015 года на сумму 25600 руб. (приложения 18, 19) и на сумму 9949,34 руб. (приложения 20, 21). 30.04.2015 года был оформлен акт сверки с ООО «Ваш хлеб» (приложение 22).

Товарная накладная выписывается материально-ответственным лицом при оформлении отпуска продукции со склада (приложения 11, 16, 18, 20).

В накладной указывается номер и дата выписки; наименование покупателя; наименование и краткое описание товара, количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими продукцию, и заверяется круглыми печатями ООО «Компания Три-С» и покупателя. Товарная накладная оформляется в двух экземплярах: один передается покупателю; второй остается у кладовщика, по нему в карточках складского учета проставляется количество отпущенной продукции и документ передается бухгалтеру.

Товары получает представитель организации-покупателя, у которого

есть соответствующие полномочия. В случае если товар принимается по доверенности, ее данные вносятся в накладную и заверяются подписью лица, указанного в доверенности. Доверенность прикладывается к возвратному экземпляру накладной.

На основании накладной и бухгалтерия выписывает счет-фактуру (приложения 12, 17, 19, 21), который служит основанием для оформления соответствующих банковских платежных документов на перечисление задолженности: платежных требований, аккредитивов, платежных поручений, расчетных чеков. В платежном документе заполняют следующие реквизиты: наименование поставщика и его адрес, номер расчетного счета в банке по его местонахождению, указывают наименование и общую сумму, на которую отпущено товаров. В документе обязательно делают ссылку на договор, согласно которому отпущены материальные ценности, указывают номера квитанций и накладных по отпускаемым (отгружаемым) материальным ценностям.

В счете-фактуре обязательно должны быть указаны следующие реквизиты: порядковый номер счета-фактуры; наименование и идентификационный номер поставщика товара (работы, услуги); наименование получателя товара (работы, услуги); наименование товара (работы, услуги); страна происхождения товара; номер грузовой таможенной декларации (по товарам иностранного производства, по отечественным ставится прочерк); стоимость (цена) товара (работы, услуги); сумма налога на добавленную стоимость; дата составления счета-фактуры. Выписывается счет-фактура в двух экземплярах. Первый передается покупателю, а второй остается в ООО «Компания Три-С». Счета-фактуры, полученные от поставщиков и выставленные покупателям, хранятся в журнале учета выданных и полученных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость.

Обобщая вышеизложенное, можно сделать вывод, что документальное оформление расчетов с покупателями в ООО «Компания Три-С»

соответствует требованиям законодательства по бухгалтерскому учету в РФ.

С покупателями заключаются договоры, оформляются соответствующие первичные документы, ведутся соответствующие накопительные регистры.

2.2. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями

Бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» организован и ведется на основании рабочего плана счетов, разработанного на основании плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» по автоматизированной форме учета с применением унифицированных и частично самостоятельно разработанных организацией документов, отвечающих требованиям статьи 2 Закона № 402-ФЗ (приложение 5).

Учет расчетов с покупателями в ООО «Компания Три-С» бухгалтер ведет на счете 62 «Расчеты с покупателями». Этот счет согласно рабочему плану счетов имеет субсчета (приложение 5). Счет 62 активно-пассивный. Кредитовое сальдо по нему означает, что деньги перечислены покупателем на расчетный счет организации, а товар еще не получен. Дебетовое сальдо возникает, когда товар отгружен, но не оплачен. По дебету счета отражают суммы, на которые предъявлены расчетные документы, по кредиту - суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов).

Структурная схема счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в ООО «Компания Три-С» представим на рисунке 2.2 (приложение 23).

В примере 3 представим весь цикл аналитического и синтетического учета расчетов с покупателем ООО «Ваш хлеб» по продаже товаров.

Пример 3. ООО «Компания Три-С» 01 января 2013 года заключило договор поставки продукции № 7/13 с ООО «Ваш хлеб» (приложения 13). Так как ни одна из сторон не заявила об отказе от договора и его пересмотре,

он был продлен до 31.12.2015 г. (приложения 14). Товар отгружался партиями.

При отгрузке товара 01.04.2015 года были выписаны товарная накладная ТОРГ-12 № 446 (приложение 15) и счет-фактура № 446 (приложение 16) на сумму 30858,58 руб. в том числе НДС 4707,25 руб.

01 апреля 2015 года поступили денежные средства на расчетный счет ООО «Компания Три-С», оплата по расчетно-платежному документу № 406 и согласно выписке банка зафиксирована в программе за ранее отгруженный товар. При отгрузке товара 06.04.2015 г. были выписаны товарная накладная ТОРГ-12 № 478 (приложение 16) и счет-фактура № , 478 (приложение 17). Товары были отпущены по доверенности со склада ООО «Компания Три-С» работнику ООО «Ваш хлеб». При отгрузке товара 13.04.2015 г. были выписаны товарные накладные ТОРГ-12 № 512, 519 (приложения 18, 20) и счета-фактуры № 512, 519 (приложения 19, 21). Товары были отпущены по доверенности со склада ООО «Компания Три-С» работнику ООО «Ваш хлеб».

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Дебет	Сумма, руб.	Кредит	Сумма, руб.
Сн - задолженность покупателей и заказчиков на конец отчетного периода	548171,34	Сн - задолженность покупателей и заказчиков на конец отчетного периода	-
62.1 «Расчеты по авансам полученным» Зачтена сумма ранее полученных авансов	353980,07	50 «Касса» Поступили наличные платежи от покупателей за выполненные работы, оказанные услуги	21723,16
90.1.1 «Выручка» Отражена выручка от продажи товаров	3466826,77	51 «Расчетные счета» Поступили платежи от покупателей за реализованные товары	3120493,75
91.1 «Прочие доходы и расходы» Отражены поступления от продажи прочего имущества	66065,03	60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Проведен взаимозачет в счет погашения задолженности перед передающей стороной	739404,75
		62.2 «Расчеты по авансам полученным» Зачтена сумма	353980,07

		ранее полученных авансов	
Оборот по дебету	3886871,87	Оборот по кредиту	4292406,01
Ск - задолженность покупателей и заказчиков на конец отчетного периода	142637,20	Ск - задолженность перед покупателями и заказчиками на конец отчетного периода	

Рис. 2.2. Схема строения счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» за 2 квартал 2015 года

Отражение бухгалтерских записей по учету реализации товаров в ООО «Компания Три-С» представлено в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Журнал хозяйственных операций по продаже товаров ООО «Ваш хлеб»

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичные документы
01.04.2015 года				
Произведена оплата за отгруженные ранее товары	51	62.1	72000	Выписка банка по расчетному счету
06.04.2015 года				
Отгружен товар покупателю	62.1	90.1.1	30400,00	Товарная накладная ТОРГ 12 № 478 от 06.04.2015 г. (приложение 16)
Списана себестоимость товаров	90.2.1	41.1	20500,00	Товарные накладные по приобретению товаров
Начислен НДС по отгрузке товаров	90.3	68.2	4637,29	Счет-фактура №446 от 01.04.2015 г. (приложение 17)
13.04.2015 года				
Отгружен товар покупателю	62.1	90.1.1	25600,00	Товарная накладная ТОРГ 12 № 512 от 13.04.2015 г. (приложение 18)
Списана себестоимость товаров	90.2.1	41.1	17400,00	Товарные накладные по приобретению товаров
Начислен НДС по отгрузке товаров	90.3	68.2	3905,08	Счет-фактура № 512 от 13.04.2015 г. (приложение 19)
Отгружен товар покупателю	62.1	90.1.1	9949,34	Товарная накладная ТОРГ 12 № 519 от 13.04.2015 г. (приложение 20)
Списана себестоимость товаров	90.2.1	41.1	7100,00	Товарные накладные по приобретению товаров
Списан НДС по отгрузке товаров	90.3	68.2	1517,70	Счет-фактура № 519 от 13.04.2015 г. (приложение 21)
Определен финансовый результат	90.1.1	91.9	65949,34	Бухгалтерская справка
	91.9	90.2.1	45000,00	
	91.9	90.3	10060,07	
	91.9	99	10889,27	

В соответствии с условиями договора купли-продажи ООО «Компания

Три-С» может предусмотреть аванс в определенном размере. При поступлении на расчетный счет аванса от покупателя бухгалтер оформляет счет-фактуру на аванс в двух экземплярах. При отгрузке товаров, в счет оплаты которых получен аванс, бухгалтер оформляет товарную накладную и счет-фактуру, но уже на отгрузку.

Рассмотрим на примере отражение в бухгалтерском учете отгрузки товаров по предоплате.

Пример 4. ООО «Компания Три-С» 11 августа 2014 года заключило договор на поставку товаров № 49/14 с ООО «Лори Групп». 01.04.2015 года Покупатель перечислил аванс в размере 15000 руб., платежное поручение № 216 (приложение 22). При поступлении на расчетный счет аванса от покупателя бухгалтер оформил счет-фактуру. Отгрузка товаров произошла 17.04.2015 года, при этом была выписана товарная накладная ТОРГ 12 № 538 от 17.04.2015 г. на сумму 14898,50 руб. и выставлен счет-фактура № 538 от 17.04.2015 г. на сумму 14898,50 руб., в том числе НДС 2272,65 руб. Отражение бухгалтерских записей по учету полученных авансов в ООО «Компания Три-С» представлено в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Журнал хозяйственных операций по реализации товаров по предоплате

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
	Дебет	Кредит		
01.04.2015 год				
Произведена предоплата в счет поставки товаров	51	62.2	15000,00	Платежное поручение № 216 (приложение 22), Выписка банка по расчетному счету
Начислен НДС с аванса	76-АВ	68.2	2288,14	Бухгалтерская справка Счет-фактура на аванс
17.04.2015 год				
Отгружен товар ООО «Лори Групп»	62.1	90.1.1	14898,50	Договор поставки (приложение 9), Товарная накладная ТОРГ-12 № 538 (приложение 10)
Списана себестоимость товаров	90.2.1	41.1	10870,00	Товарные накладные по приобретению товаров
Начислен НДС на отгруженные товары	90.3	68.2	2272,65	Счет-фактура № 538 от 18.10.2015 г. (приложение 11)

Принят к учету вычет НДС с аванса	68.2	76-AB	2272,65	Бухгалтерская справка
Определен финансовый результат	90.1.1	90.9	14898,50	Бухгалтерская справка
	90.9	90.2.1	10870,00	
	90.9	90.3	2272,65	
	90.9	99	1755,85	

Обобщая вышеизложенное, следует, что синтетический учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С» организован на синтетическом счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет ведется в разрезе каждого заключенного договора, поступившего аванса. Заключение сделок и составление договоров с покупателями возложена на менеджера по продажам.

Аналитический учет по счету 62 ведут по каждому предъявленному покупателем или заказчиком счету в хронологическом порядке, а при расчетах в порядке плановых платежей - по каждому покупателю или заказчику. Регистром аналитического учета является Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62. При обработке выписки банка поступление денежных средств на расчетный счет от покупателя фиксируется в программе 1С: Бухгалтерия версии 7.7 одновременно по каждому выставленному счету и счету-фактуре на отгрузку. Построение аналитического учета в ООО «Компания Три-С» обеспечивает возможность получения необходимых данных по каждому контрагенту; по авансам полученным; по каждому предъявленному покупателям и заказчикам счету; по покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; по покупателям и заказчикам по неоплаченным в срок расчетным документам.

2.3. Сверка и инвентаризация расчетов с покупателями и заказчиками ООО «Компания Три-С»

Сверка расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С» проводится по хозяйственным договорам.

Так как бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» ведется с

использованием 1С: Бухгалтерия версии 7.7, акт сверки расчетов формируется в программе и распечатывается (приложение 22).

Сверкой расчетов в ООО «Компания Три-С» занимается бухгалтерия, поскольку вся информация, необходимая для составления актов, хранится именно в системе бухучета. Акт в двух экземплярах направляется контрагенту, который подписывает его без разногласий или с отражением данных согласно своему бухгалтерскому учету и возвращает один экземпляр организации. Получив акт с разногласиями, бухгалтер анализирует причины расхождения (возможно, какие-то первичные документы не нашли отражения в учете самой организации или контрагента).

Реальность бухгалтерского баланса может быть обеспечена только после тщательной инвентаризации счетов расчетов.

Согласно учетной политики ООО «Компания Три-С» проводит инвентаризацию расчетов с покупателями и заказчиками в конце отчетного года, перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. Для проведения инвентаризации в ООО «Компания Три-С» создана постоянно действующая инвентаризационная комиссия, в состав которой входят директор, главный бухгалтер и бухгалтер по учету расчетов и расчетных операций.

Для документального оформления проведения инвентаризации и отражения ее результатов в учете ООО «Компания Три-С» применяются типовые унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные Постановлением Госкомстата Российской Федерации.

В ООО «Компания Три-С» за 10 дней до наступления срока проведения инвентаризации директор издает приказ по форме № ИНВ-22 (приложение 25). Этот приказ регистрируется в Журнале учета и контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации (унифицированная форма № ИНВ-23). Инвентаризация расчетов в ООО «Компания Три-С» проводится с целью документального подтверждения наличия дебиторской задолженности и обязательств, установления сроков их возникновения и погашения, уточнения оценки.

При инвентаризации дебиторской задолженности в ООО Компания «Три-С» инвентаризационная комиссия проверяет остатки сумм, находящихся на соответствующих счетах. Затем определяется срок формирования задолженности по счетам дебиторов и устанавливаются лица, виновные в пропуске сроков исковой давности.

Для проверки расчетов с покупателями предприятие должно обмениваться актами сверки расчетов, которые направляются предприятиям-контрагентам. Дебиторы обязаны проверить полученные выписки в десятидневный срок, подтвердить сумму задолженности или сообщить кредиторам свои мотивированные возражения.

Таким образом, в результате взаимной проверки задолженности на счетах учета дебиторской задолженности отражены согласованные суммы.

Если при сверке расчетов возникают разногласия или невыясненные различия в суммах, которые не удалось устранить до конца отчетного периода, каждая из сторон оставляет в своем балансе те суммы задолженности, которые подтверждаются документами и считаются ею правильными.

При инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками инвентаризационные описи следует составлять в разрезе каждого вида задолженности: нормальная, спорная, безнадежная, - и по кодам бухгалтерских счетов.

В акте результатов инвентаризации расчетов указываются названия проинвентаризованных счетов, записываются суммы несогласованных и просроченной дебиторской задолженности и безнадежных долгов. По указанным видам задолженности к акту инвентаризации должна прилагаться справка с указанием суммы задолженности, за что она числится, с какого времени и на основании каких документов.

Выписка из акта инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками ООО «Компания Три-С» за 2015 год приведена в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Выписка из акта инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками

ООО «Компания Три-С» за 2015 год

Наименование счета бухгалтерского учета и дебитора	Номер счета	всего	в том числе задолженность		
			подтвержденная дебиторами	не подтвержденная дебиторами	с истекшим сроком исковой давности
Счет «Расчеты с покупателями», ОАО «ОЭМК» (ТПО)	62	43194,34	43194,34	-	-
Счет «Расчеты с покупателями», ООО «Лори Групп»	62	19549,51	19549,51	-	-
Счет «Расчеты с покупателями», ООО «Сервис Трейд»	62	17807,20	17807,20	-	-
Счет «Расчеты с покупателями», ООО «Нелина»	62	12936,24	12936,24	-	-

Таким образом, инвентаризация дает возможность сосредоточить внимание на более аргументированной проверке расчетов, по которым установлены разные расхождения.

В том случае, если бы существовала задолженность с истекшим сроком давности, то бухгалтер предприятия должен был бы сделать записи на счетах бухгалтерского учета представленные, в таблице 2.4

Таблица 2.4

Записи на счетах бухгалтерского учета по результатам инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками

Хозяйственная операция	Корреспонденция счетов		Первичный документ
	Дебет	Кредит	
Включены в состав прочих доходов суммы кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности	62.1	91.1	Акт инвентаризации Приказ
Списана на прочие расходы сумма дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности	91.2	62.1	Акт инвентаризации Приказ
Списана в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007		Приказ
Оплачена дебиторская задолженность ранее списанная в убыток	51(50)	91.1	Выписка из расчетного счета. Приходный кассовый ордер

Списана дебиторская задолженность в связи с поступлением денежных средств от дебитора		007	Приказ
---	--	-----	--------

Списанная дебиторская задолженность не является аннулированной. Эта задолженность должна отражаться на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение 5 лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Таким образом, по результатам проведенных в ООО «Компания Три-С» инвентаризаций дебиторской и кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности не выявлено.

Обороты по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» и счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» за анализируемый период в ООО «Компания Три-С» отсутствуют.

2.4. Пути совершенствования учета расчётов с покупателями и заказчиками

Как уже было отмечено ранее, договора поставки являются одним из важных юридических документов, заключаемых между контрагентами.

Для контроля за контрагентами, предлагаем после подписания договора директором договора документ передавать в бухгалтерию для дальнейшей его регистрации и присвоения соответствующего номера. Для регистрации договоров предлагаем использовать журнал регистрации договоров, который будет вести бухгалтер по учету расчетов и расчетных операций в электронном виде (табл. 2.5).

Таблица 2.5

Журнал регистрации договоров в ООО «Компания Три-С»

№ п/п	Регистрационный номер	Дата договора	Предмет и срок действия договора	Дата и номер дополнительного соглашения	Наименование контрагента	Сумма договора, руб.	Величина задолженности, руб.
1	7/13	01.01.2013	товар 01.07.2014, продлен до 01.07.2015	№ 1 от 01.12.2014	ООО «Ваш хлеб»	34693,59	на 30.04.2015 459322,85

2	49/14	11.08.2014	товар 31.12.2014, продлен до 31.12.2015	-	ООО «Лори Групп»	23540,00	
		-	

Данный журнал договоров дает возможность сосредоточить внимание покупателей, имеющих задолженности по оплате, и тем самым, прекратить отгрузку покупателю при наличии неоплаченных поставок.

Так как ООО «Компания Три-С» торговая организация считаем более удобным будет ведение журнала отдельно для договоров с покупателями и поставщиками.

Проанализировав финансовое состояние ООО «Компания Три-С», можно сделать следующие выводы: предприятие стремительно развивается, увеличиваются все статьи баланса. Исходя из результатов проведенного анализа выше, можно дать некоторые рекомендации по рациональному управлению организацией: в дальнейшем следует продуманно управлять текущими активами. Умело балансировать между рисками. Часть возникающих рисков связана с недостатком текущих активов, то есть с угрозой не выполнения производственного плана из-за нехватки сырья и материалов, из-за не возможности удовлетворить все запросы потребителей. Другие риски обусловлены избытком текущих активов, а это ведет к зависанию денежных средств в сырье, дебиторской задолженности и т.д. Из-за сложившейся ситуации организации следует рассмотреть применение факторинга

Факторинг - это совокупность услуг по управлению дебиторской задолженностью. У ООО «Компания Три-С» заключен договор поставки с отсрочкой платежа с покупателями.

Применяя факторинг, ООО «Компания Три-С» значительно снижает вероятность кассовых разрывов в работе из-за неплатежей контрагентов (рис. 2.3).





Рис. 2.3 Схема использования реверсивного (закупочного) факторинга

Организация передает в факторинговую компанию необходимый пакет документов для заключения договора факторинга; факторинговая компания оплачивает предприятию до 90% суммы поставки; покупатели оплачивают банку 100% суммы поставки; факторинговая компания возвращает предприятию остаток за вычетом комиссионных, за свои услуги финансовый агент взимает с клиента комиссию, которая обычно выражается в процентном отношении к объему финансирования и рассчитывается за срок финансирования.

Применяя факторинг, ООО «Компания Три-С» значительно снижает вероятность кассовых разрывов в работе из-за неплатежей контрагентов.

При заключении факторинговых сделок в бухгалтерском учете покупателя делаются следующие записи (приложение 25).

Что бы предприятие работало слаженно и могло платить по своим обязательствам, так как это очень важно в работе, необходимо регулярное поступление денежных средств за выполненные работы, за отгруженный товар. Работа с предоставлением отсрочки платежа своим покупателям часто приводит к нехватке денежных средств, а так же достаточно рискованна, из-за неблагонадежности контрагентов, факторинг же предоставляет возможность получать денежные средства сразу же после предоставления пакета документов об отгрузке.

Использование факторинга позволяет уменьшить зависимость от платежной дисциплины покупателей, известный принцип «80/20» (в любой

совокупности факторов, меньшая часть обладает более сильным влиянием на ситуацию) проявляется и в структуре доходов от продаж. Чаще всего среди всех покупателей можно выделить всего несколько крупных, то есть доход от взаимодействия с ними составляют наибольшую долю от всех продаж. В случае если такие покупатели нарушают сроки оплаты товара, платежеспособность может значительно ухудшиться, а так же пострадает репутация организации. Применяя факторинг возможно исключить такие угрозы; поднять объем продаж, для каждой организации важно увеличить прибыль, показателем успешности предприятия является объем продаж, для того что бы обойти конкурентов предприятие готово предлагать покупателям различные выгодные для них условия, такие как отсрочка платежа, снижение цен на сырье за счет получения бонусов или скидок от поставщика, расширение ассортимента товаров и услуг.

Применение факторинга обеспечит постоянное наличие оборотных ресурсов для выполнения поставленных задач; эффективно распоряжаться заемными средствами. В любом даже быстро развивающемся бизнесе в течении разных промежутков времени происходит изменение объемов продаж, связанные с экономической ситуацией в стране, с сезонными изменениями. Следовательно и потребность в оборотных средствах меняется. Факторинг, в отличии от других способов финансирования обеспечивает как раз тем объемом средств который необходим в данный момент. Естественно организации не приходится переплачивать большие проценты за дополнительное финансирование. Во время уменьшения объемов предпринимательской деятельности, объем финансирования тоже уменьшается. Когда количество собственных средств становится избыточным, можно выкупить у Фактора неоплаченные требования к покупателям, что позволит дополнительно снизить расходы. Если вдруг резко увеличиться спрос, на какие либо товары проще воспользоваться услугами факторинга для дополнительного финансирования, чем услугами кредитных организаций; добиться более выгодных условий от своих

поставщиков. Стоимость сырья для производства часто зависит от порядка расчетов за него. Значительное влияние оказывает на стоимость применение факторинга. Так как цены на сырье могут быть значительно меньше при предоплате.

Из этого следует, что организация, обладающая достаточными оборотными средствами, может позволить себе по более выгодным (низким) ценам закупать необходимое сырье. При нехватке оборотных средств возникают определенные риски, и лишние расходы, такие как нехватка сырья, для нужного объема производства, как следствие уменьшение объемов производства; при поиске дополнительного финансирования возникают расходы не связанные напрямую с производством.

При избытке оборотных средств, таких как запасы тоже возникают определенные проблемы, такие как расходы связанные с длительным хранением излишних материалов, запасов, а так же инфляция за время длительного хранения может значительно уменьшить стоимость.

Из этого следует вывод, что надо оптимизировать уровень текущих активов, что позволит увеличить прибыль. То есть текущие активы должны быть минимальны, но при этом достаточны для обеспечения бесперебойной работы предприятия.

Таким образом, вышеизложенные предложенные мероприятия будут способствовать совершенствованию организации расчетов и их учета, уменьшению дебиторской задолженности и укреплению финансового состояния торгового предприятия ООО «Компания Три-С».

2.5. Планирование аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С»

Планирование аудита - один из обязательных этапов, который заключается в определении стратегии и тактики аудита, объема проверки, составлении общего плана, разработке программы и конкретных аудиторских процедур.

Главная цель аудиторской проверки - это оформление объективного мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, которое оформляется в содержании аудиторского заключения.

Оценка системы внутреннего контроля ООО Компания «Три-С» предусматривает два этапа:

- 1) общее знакомство с системой внутреннего контроля;
- 2) оценку надежности системы внутреннего контроля.

На первом этапе получим общее представление о подходах руководства к организации внутреннего контроля расчетных операций с покупателями. По результатам исследования заполнена анкета экономического субъекта (Рабочий документ аудитора № 1), представленная в приложении 26.

Предлагаемая методика первичной оценки надежности системы внутреннего контроля основана на тестировании. Вопросы теста и ответы на них представлены в приложении 27 (Рабочий документ аудитора №2).

Каждому положительному ответу соответствует 1 балл, отрицательному - 0 баллов. Программа тестирования средств контроля представляет собой программу действий, предназначенных для подтверждения достоверности оценки системы внутреннего контроля.

Проведя процедуру проверки системы внутреннего контроля ООО Компания «Три-С» было определено, что из шестнадцати вопросов теста на четыре был, получает отрицательный ответ, а на двенадцать - положительный. В целом, можно отметить, что система внутреннего контроля на предприятии относительно расчетов с покупателями и заказчиками организована рационально.

Однако необходимо уделить внимание оформлению первичных документов, а так же повысить эффективность службы внутреннего контроля. Оценка системы внутреннего контроля показала, что она недостаточно надежна. На основании профессионального суждения аудитора ООО Компания «Три-С» риск контроля определен в размере 35%.

Далее определим планируемый аудиторский риск. Выделим 6 факторов неотъемлемого риска и определим значение показателя степени риска, представив результаты в таблице 2.6. Неотъемлемый риск это вероятность наличия существенных искажений в отчетности клиента до того, как такие нарушения будут выявлены средствами внутреннего контроля.

Таблица 2.6

Рабочий документ аудитора №3

Факторы неотъемлемого риска аудита ООО Компания «Три-С»

Обозначение фактора	Наименование фактора	Значение коэффициента значимости
r1	Опыт и квалификация главного бухгалтера	0,32
r2	Организация документооборота	0,15
r3	Загруженность главного бухгалтера	0,23
r4	Стабильность нормативной базы	0,08
r5	Компетентность работников бухгалтерии	0,15
r6	Сложность хозяйственных операций	0,07

Анализируя факторы, представленные в таблице 2.7, осуществим качественную оценку неотъемлемого риска для отчетности в целом, приняв центральные значения показателя каждого интервала усредненными. Для этого построим классификацию текущих значений показателя степени аудиторского риска, соответствующую разбиению степени риска на три подмножества (низкий, средний, высокий риск). Указанная классификация представлена в таблице 2.7.

Таблица 2.7

Рабочий документ аудитора №4

Классификация текущих значений показателей степени неотъемлемого риска

Наименование подмножества	Интервал значений	Среднее значение интервала
Низкая степень риска	$0 < g \leq 0,1$	0,05
Средняя степень риска	$0,1 < g \leq 0,3$	0,20
Высокая степень риска	$0,3 < g \leq 1$	0,65

Результаты аудиторских процедур опроса, наблюдения, просмотра документов показали, что фактор r1 соответствует высокому риску (недостаточно опытный главный бухгалтер); r2 – среднему (документооборот

организован на среднем уровне); r3 – среднему (главный бухгалтер достаточно сильно нагружен); r4 – низкому (нормативная база достаточно стабильна); r5 – среднему (работники бухгалтерии в основном компетентны); r6 – низкий (наличие сложных операций минимально). Исходя из полученных результатов, определим уровни принадлежности факторов (табл. 2.8).

Таблица 2.8

Рабочий документ аудитора №5

Уровни принадлежности фактора

Фактор	Уровень принадлежности фактора		
	Низкий	Средний	Высокий
r1	0	0	1
r2	0	1	0
r3	0	1	0
r4	1	0	0
r5	0	1	0
r6	1	0	0

По классификации текущих значений функции принадлежности получим значение степени неотъемлемого риска.

Искомое значение показателя степени риска определяется по формуле:

$$g = \sum_{i=1}^n q_i \sum_{j=1}^N (r_i - \lambda_{ij}), \quad (2.1)$$

где g – рисковая степень;

n – количество показателей;

r – фактор риска;

λ – уровень принадлежности риска.

$$g = 0,05 \times (0,32 \times 0 + 0,15 \times 0 + 0,23 \times 0 + 0,08 \times 1 + 0,15 \times 0 + 0,07 \times 1) + 0,2 \times (0,32 \times 0 + 0,15 \times 1 + 0,23 \times 1 + 0,08 \times 0 + 0,15 \times 1 + 0,07 \times 0) + 0,65 \times (0,32 \times 1 + 0,15 \times 0 + 0,23 \times 0 + 0,08 \times 0 + 0,15 \times 0 + 0,07 \times 0) = 0,0075 + 0,106 + 0,208 = 0,3215.$$

Таким образом, степень неотъемлемого риска составляет 32,15%. Поскольку большинство аудиторов даже при самых благоприятных обстоятельствах устанавливают уровень неотъемлемого риска значительно

выше 50 %, а при наличии существенных ошибок - на уровне 100 %, можно считать, что степень неотъемлемого риска в ООО Компания «Три-С» средний.

Далее необходимо оценить уровень существенности, применяемый для определения степени влияния выявленной ошибки на отчетность. Уровень существенности определяется в соответствии ФПСАД № 4 «Существенность и аудиторский риск». Рассчитаем единый показатель уровня существенности для бухгалтерской отчетности ООО Компания «Три-С» за 2016 год, используя в расчетах базовые значения показателей, представленных в таблице 2.9.

Таблица 2.9

Рабочий документ аудитора № 6

Расчет единого показателя уровня существенности

Наименование базового показателя	Значение базового показателя бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта (тыс. руб.)	Доля (%)	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности (тыс. руб.)
Выручка от продаж	11597	2	231,94
Себестоимость	5624	2	112,48
Прибыль от финансово-хозяйственной деятельности	286	5	14,3
Собственный капитал	404	10	40,4
Валюта баланса	8290	2	165,8
Итого	х	х	564,92

Выберем из приведенных данных в таблице 2.10 наименьшее и наибольшее значение и сравним со средним значением уровня существенности. В соответствии с положениями приложения ФПСАД «Существенность и аудиторский риск» показатели, применяемые при расчете уровня существенности, не должны отличаться от их среднего значения более чем на 20%.

Средний уровень существенности = $564,92 / 5 = 112,98$ тыс. руб.

min значение = 14,3 тыс. руб.

min отклонение = $(112,98 - 14,3) / 112,98 \times 100\% = 87,34\%$

max значение = 231,94 тыс. руб.

мах отклонение = $(231,94 - 112,98) / 231,94 \times 100\% = 51,29\%$

Уровень существенности = $(165,8 + 40,4 + 112,48) / 3 = 106,23$ тыс. руб.

Примем для расчетов единый уровень существенности равным 100 тыс. руб.

Полученный результат будет использоваться нами для оценки выявленных искажений по отдельности и в сумме, а также для выражения профессионального мнения о степени достоверности финансовой отчетности. Определенный расчетным путем уровень существенности распределим между значимыми статьями баланса в соответствии с их удельными весами в общем итоге (табл.2.10).

Таблица 2.10

Рабочий документ аудитора № 7

Уровни существенности статей баланса ООО Компания «Три-С»

Показатели	Значение, тыс. руб.	Доля в валюте баланса, %	Значение уровня существенности, тыс. руб.
Актив			
Материальные внеоборотные активы	1166	14,07	14,07
Запасы	4620	55,73	55,73
Дебиторская задолженность	2011	24,26	24,26
в том числе задолженность покупателей и заказчиков	1895	22,86	22,86
Денежные средства	398	4,80	4,80
Прочие оборотные активы	95	1,15	1,15
Итого активов	8290	100,00	100

Таким образом, существенность в части расчетов с покупателями и заказчиками в части дебиторской задолженности ввиду отсутствия задолженности несущественна, в части кредиторской задолженности 22,86 тыс. руб., и если ошибка будет превышать данную сумму, то бухгалтерская отчетность окажется искаженной существенным образом.

Завершающей стадией этапа планирования аудита ООО Компания «Три-С» является подготовка общего плана (приложение 28) и программы аудита (приложение 29). Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке

программы аудита. Программа аудита, представляет детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана.

2.6. Методика проведения аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С»

Поскольку основной целью проводимой аудиторской проверки в ООО Компания «Три-С» является оценка правильности организации учета расчетных операций с покупателями и заказчиками, подтверждение законности образования различных видов дебиторской задолженности, ее достоверности и реальности в отчетности ООО Компания «Три-С», представим объекты аудита расчетов с покупателями и заказчиками в таблице 2.11.

Таблица 2.11

Рабочий документ аудитора № 10

Объекты аудита расчетов с покупателями и заказчиками

Показатели		Формы бухгалтерской отчетности, в которых приведен проверяемый счет			
Наименование счета	Номер счета	Бухгалтерский баланс		Отчет о финансовых результатах	
		Номер строки	Номер графы	Номер строки	Номер графы
Расчеты с покупателями и заказчиками	62.01	1230	4,5,6		
Расчеты по авансам полученным	62.02	1520	4,5,6		
Касса организации в рублях	50.01	1250	4,5,6		
Расчетные счета в банках	51	1250	4,5,6		
Выручка по основным видам деятельности	90.01			2110	4,5,6

ООО Компания «Три-С» прошло регистрацию в МИФНС №4 по Белгородской области, получив свидетельство о государственной регистрации № 1063128007964. Уставный капитал Общества составляет 10 000 рублей.

Организация не публикует свою финансовую отчетность. Выход на биржу и привлечение существенных внешних заимствований не планируется.

Аудит отчетности ООО Компания «Три-С» никогда не проводился, поскольку организация не подлежит обязательному аудиту.

В процессе реализации товаров предприятие вступает в расчетные отношения с заказчиками, банками и прочими контрагентами. Расчеты в ООО Компания «Три-С» осуществляются как с использованием наличных денежных средств так и, в безналичном порядке. По факту проверки составлены рабочие документы аудитора, которые представлены в приложениях и далее в работе в соответствии с хронологической последовательностью проведенной проверки.

При оформлении рабочих документов аудитора предусмотрены следующие обязательные реквизиты: номер формы документа, наименование аудируемого лица, название документа, содержание документа, и подписи лиц, составивших рабочий документ. Все рабочие документы имеют сквозную нумерацию.

При проверке документальной обоснованности операций по учету расчетов с покупателями и заказчиками устанавливалось соответствие формирования цены товаров условиям договора, а также правильность других элементов.

По результатам проверки заключенных договоров на предмет соответствия законодательству составлен рабочий документ аудитора № 11 (табл. 2.12). При проведении аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С» выявлено, что договоры, являющиеся основой финансовых отношений, оформлены в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и требованиями Федерального закона «Об образовании» с соблюдением всех необходимых реквизитов. Форма заключенных договоров полностью соответствует экономическому смыслу совершенных организацией сделок. Кроме того, была получена уверенность в том, что договора содержат все существенные условия, и риск признания договоров недействительными отсутствует.

Таблица 2.12

Рабочий документ аудитора № 11

Проверка заключенных договоров на предмет соответствия законодательству

Показатели	По данным предприятия	По данным аудиторской проверки
Форма заключения договора	Договор заключается в простой письменной форме	не противоречит нормативным актам
Полнота указываемых сведений	В договоре отражаются следующие моменты: предмет договора; условия поставки; порядок расчетов; порядок сдачи и приемки; дополнительные условия, форс-мажор, ответственность сторон, разрешение споров, сроки действия договора, заключительные положения и юридические адреса сторон	не противоречит нормативным актам
Подписи	Договор заключается в 2-х стороннем порядке: 1) покупатель (заказчик) 2) поставщик	не противоречит нормативным актам
Приложения к договору	Наличие: 1. Дополнительное соглашение 2. Спецификация	не противоречит нормативным актам

Суммы договоров отражены, верно, так как при сверке данных договоров с данными актов выполненных работ и данными бухгалтерских записей расхождений не обнаружено.

Следующим этапом стала проверка учетной политики в части учета расчетов с покупателями и заказчиками.

Учетная политика ООО Компания «Три-С» утверждается ежегодно. На 2016 год она утверждена приказом директора № 1 от 11 января 2016 года, содержит 30 пунктов. По результатам проверки составлен рабочий документ аудитора № 12 (приложение 30).

Третий шаг проводимой проверки – проверка правильности и своевременности документального оформления операций по расчетам с покупателями и заказчиками включает в себя проверку первичных документов, данных бухгалтерского учета за проверяемый период.

В соответствии с Планом счетов и учетной политикой ООО Компания «Три-С» на 2014 год учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Важность проверки оборотов по этому счету обуславливается формированием информации по важнейшему показателю деятельности организации - выручке от продажи (счет 90 «Продажи»).

При проверке операций по расчетам с покупателями и заказчиками устанавливалось тождество данных регистра по счету 62 «Расчеты с

покупателями и заказчиками» с Главной книгой и взаимосвязанными регистрами. Записи по счету 62 сверялись с записями корреспондирующих счетов.

В таблице 2.13 представлены результаты аудиторской проверки участка учета расчетов с покупателями и заказчиками ООО Компания «Три-С» за 2 квартал 2015 года (приложение 23).

Таблица 2.13

Рабочий документ аудитора № 13

Ведомость аудиторской проверки участка учета расчетов с покупателями и заказчиками ООО Компания «Три-С» за 2 квартал 2015 года

По данным ООО Компания «Три-С»			По данным аудиторской проверки			Корректирующие записи		
Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
62.1	90.1.1	3466826,77	62.1	90.1.1	3466826,77	-	-	-
62.1	91.1	66065,03	62.1	91.1	66065,03	-	-	-
50	62.1	21723,16	50	62.1	21723,16	-	-	-
51	62.1	3120493,75	51	62.1	3120493,75	-	-	-
60.1	62.1	739404,75	60.1	62.1	739404,75	-	-	-
62.2	62.1	353980,07	62.2	62.1	353980,07	-	-	-

При осуществлении проверки правильности формирования отчетных показателей было проверено соответствие данных синтетического учета показателям бухгалтерской отчетности – бухгалтерского баланса. В данной форме задолженность по оплате покупателей и заказчиков включается в строку 1520 «Дебиторская задолженность», задолженность за организацией перед покупателями и заказчиками включается в строку 1520 «Кредиторская задолженность». Так, на конец 2015 года дебиторская задолженность составила 1965 тыс. рублей, а кредиторская задолженность - 5052 тыс. рублей, что соответствует данным оборотно-сальдовой ведомости.

В ООО Компания «Три-С» учетная политика не предусматривает образование резерва по сомнительным долгам. Из предоставленной документации установлено, что просроченная дебиторская и кредиторская задолженность отсутствует, списание дебиторской задолженности на финансовые результаты не производилось.

По результатам проверки правильности и своевременности документального оформления операций по расчетам с покупателями и заказчиками составлены рабочие документы аудитора РД-11, РД-12, представленные в таблицах 2.14, 2.15.

Таблица 2.14

Рабочий документ аудитора № 14

Проверка оформления первичной документации ООО Компания «Три-С»

Наименование первичного документа	Форма документа	Заключение аудитора
Договоры, договоры поставки	Формируются предприятием в соответствии с Гражданским законодательством РФ	Нарушений не выявлено
Приходные кассовые ордера	Форма КО-1 Автоматизированной системы 1С «Предприятие»	Нарушений не выявлено
Расходные кассовые ордера	Форма КО-2 Автоматизированной системы 1С «Предприятие»	Нарушений не выявлено
Товарные накладные (ТОРГ-12)	ОКУД 0330212	Нарушений не выявлено
Счета-фактуры	Форма, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 « 1137	Нарушений не выявлено

Операции по расчетам с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С» в исследуемом периоде надлежащим образом санкционированы. Это видно из того, что все документы содержат подписи уполномоченных на то лиц, первичные документы правильно оформлены, содержат все предусмотренные формами реквизиты.

При проведении инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками не выявлено просроченной и сомнительной дебиторской задолженности. Расчеты с покупателями и заказчиками ведутся на должном уровне, задолженность погашается вовремя, согласно заключенным договорам. Все суммы отражены в полном объеме, отклонений и нарушений не выявлено.

Таблица 2.15

Рабочий документ аудитора № 11 Анализ применяемой ООО Компания «Три-С» автоматизированной системы учета 1С Предприятие версия 7.7

Раздел учета	Используемый программный продукт	Разделение прав доступа	Ответственные пользователи	Соответствие прав пользователей должностным обязанностям	Примечание аудитора
Учет расчетов с покупателями	1С Предприятие версия 7.7	Все работники бухгалтерии имеют доступ к программе	Главный бухгалтер	Имеет соответствующее образование	Корреспонденция счетов выполняется в системе компьютерной обработки данных
Распечатка платежных поручений, актов выполненных работ	1С Предприятие версия 7.7	Все работники бухгалтерии имеют доступ к программе	Главный бухгалтер	Имеет соответствующее образование	
Регистрация первичных документов в учетных регистрах	1С Предприятие версия 7.7	Все работники бухгалтерии имеют доступ к программе	Бухгалтер-кассир	Имеет соответствующее образование, Прошла курс обучения в области информационных технологий	Составляется электронная версии журналов операций.
Закрепление товарно-материальных ценностей за материально ответственными лицами	1С Предприятие версия 7.7	Все работники бухгалтерии имеют доступ к программе	Главный бухгалтер	Прошла курс обучения в области информационных технологий.	

Расчеты с покупателями и заказчиками ведутся на должном уровне, задолженность погашается вовремя, согласно заключенным договорам. Данные бухгалтерского и налогового учета совпадают. Все это обуславливает составление безусловно положительного аудиторского заключения.

2.7. Заключение аудитора о результатах проверки учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С»

Аудиторское заключение - это официальный документ, заверенный подписью и печатью аудитора (аудиторской фирмы), который составляется по результатам проведения аудита и содержит вывод относительно достоверности финансовой отчетности, полноты и соответствия действующему законодательству и установленным нормативам бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности. Аудиторское заключение представляет собой итог работы аудитора, выраженный в сжатой форме в одном из его видов (безусловно положительного, условно

положительного, отрицательного, с отказом от выражения мнения).

Формирование аудиторского заключения происходит в процессе обобщения и оценки результатов аудита по всем разделам плана и программы.

На основании результатов проведенного исследования составим отчет аудитора по аудиту учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С».

По результатам аудита расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С» за 2015 год проводилась проверка документов:

- первичные документы (приходные кассовые ордера, расходные кассовые ордера, бланки строгой отчетности, выписки с расчетного счета, платежные документы, договора поставки);

- обороты счета, анализ счета, ведомости счета и оборотно-сальдовые ведомости по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

- акты инвентаризации расчетов и др.

Ответственность за подготовку и представление документов в ООО Компания «Три-С» несут главный бухгалтер и директор.

Обязанность аудитора заключается в том, чтобы на основании проведенного аудита выразить мнение о правильности ведения и отражения в бухгалтерском учете, а так же соответствия законодательству РФ расчетов с покупателями и заказчиками в ООО Компания «Три-С».

Аудит проведен в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», Федеральными и внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Аудит проводился с помощью сплошной проверки документов по учету расчетов с покупателями и заказчиками и включает в себя изучение на основе тестирования документов, подтверждающих правильность учета, оценку принципов и методы бухгалтерского учета, правил оформления первичных документов по учету расчетов с покупателями и заказчиками.

Мы полагаем, что проведенный аудит предоставляет достаточные

основания для выражения мнения об отсутствии в ООО Компания «Три-С» нарушений по учету расчетов с покупателями и заказчиками и о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

По нашему мнению, замечаний по отражению расчетных отношений в учете и оформлению их документально нет.

При проверке наличия и правильности оформления заключенных договоров по совершенным операциям в соответствии с законодательством было выявлено, что все договора имеются в наличии, но при этом в организации не ведется реестр договоров, что затрудняет их контроль и поиск в нужный момент. Рекомендуем завести журнал регистрации договоров.

Поскольку проведенный аудит не обнаружил нарушений, приведем примеры возможных нарушений, на которые организации следует обращать особое внимание в процессе своего хозяйствования.

Наиболее типичные из них сгруппированы следующим образом:

- арифметические ошибки при фиксировании оперативного факта (при измерении количества, веса, размеров и т.п.);
- несвоевременная регистрация оперативного факта на носителе информации;
- регистрация хозяйственных операций в документах неунифицированной формы (в случае если для данной операции унифицированный документ предусмотрен);
- отсутствие необходимых реквизитов, придающих документу юридическую силу;
- нарушения, допущенные при оформлении первичного документа (заполнение документов средствами, не допускающим долговременное хранение, нарушения при внесении исправлений в первичный документ);
- отсутствие графиков документооборота;
- ошибки при регистрации документа (количественные либо качественные расхождения при переносе данных из документа в учетные

регистры);

– несвоевременная регистрация документа в учетном регистре (либо отсутствие данных в учетном регистре по отдельным первичным документам);

– нарушения сроков хранения документации в архиве;

– уничтожение первичных документов без акта о выделении документов к уничтожению;

– нарушения при оформлении дел с первичной учетной документацией (касается кассовых и банковских документов).

Подводя итоги данной главы можно сделать вывод о том, что бухгалтерская отчетность ООО Компания «Три-С» не содержит существенных искажений. Анализ, проведенных на основе данных бухгалтерской отчетности организации будет достоверным, то есть пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности будет предоставлена достоверная информация о финансовом положении организации. Для улучшения организации расчетов с покупателями и заказчиками рекомендуются следующие мероприятия:

– осуществлять постоянный контроль за состоянием расчетов с заказчиками с целью уменьшения риска неуплаты, расширять по возможности круг потребителей услуг;

– следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности, так как значительное превышение дебиторской задолженности создает угрозу финансовой устойчивости предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «Компания Три-С» создано 08 февраля 2006 года – предприятие оптовой торговли.

Бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» ведется автоматизировано, внедрена компьютеризованная система учета 1С: Бухгалтерия версии 7.7. Компьютеры работают в локальной сети.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при осуществлении фактов хозяйственной жизни несет директор, за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского и налогового учета и составление полной и достоверной бухгалтерской отчетности – главный бухгалтер

На основе бухгалтерской отчетности ООО «Компания Три-С» за 2014-2016 гг. мы провели анализ показателей финансово-хозяйственной деятельности и финансового состояния предприятия.

Положительным фактором в финансово - хозяйственной деятельности ООО «Компания Три-С» является рост выручки от продаж в 2016 г. на 35,14% и показатель составил 11697 тыс. руб. Это свидетельствует о расширении торговой деятельности предприятия в 2016 году. В 2015 г. по сравнению с 2014 годом выручка от продажи товаров в оставалась практически на том же уровне и на конец периода составила 8582 тыс. руб.

Прибыль от продаж за анализируемый период в ООО «Компания Три-С» возросла. В 2015 г. наблюдается увеличение прибыли от продаж в 56,5 раза с 2 тыс. руб. до 114 тыс. руб., в 2016 г. на 163,1 %. Это произошло из-за пропорционального снижения расходов предприятия по отношению к выручке от продажи товаров.

В 2015 г. рентабельность торговой деятельности увеличилась, данный рост обусловлен снижением затрат на единицу реализации, показывает эффективность затрат предприятия к степени доходности реализованных товаров в процентном соотношении. Рентабельность продаж на протяжении анализируемого периода хотя и незначительно, но возрастала. В 2015 г.

данный показатель увеличился на 1,293 %, а 2016 г. произошел также рост на 1,159 % и составил на конец анализируемого периода 2,47 %, На данное изменение повлияло расширение основной деятельности предприятия.

Проанализировав финансовое состояние ООО «Компания Три-С» можно сделать вывод о том, что предприятие является финансово-зависимым, так как большая часть имущества предприятия сформирована из заемных средств. Предприятие полностью зависит от внешних инвесторов, оно неспособно поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников.

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С» используется активно-пассивный счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками. По данному счету формируется информация о задолженности покупателей и заказчиков за проданные (отгруженные) товары, работы, услуги, основные средства и прочее имущество, право собственности, на которое перешло к покупателям согласно договорам купли-продажи или поставки, суммы полученных авансов и предварительной оплаты от контрагентов.

Сверка расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Компания Три-С» проводится по хозяйственным договорам. Так как бухгалтерский учет в ООО «Компания Три-С» ведется с использованием 1С: Бухгалтерия версии 7.7, акт сверки расчетов формируется в программе и распечатывается.

Один раз в год перед составлением годовой отчетности на основании учетной политики в ООО «Компания Три-С» проводится инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности, при этом оформляется Форма № ИНВ-17 «Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами» и справка к ней.

В целях совершенствования учета расчетов в ООО «Компания Три-С» мы рекомендуем:

1. Для контроля за контрагентами предлагаем после подписания

договора директором договора документ передавать в бухгалтерию для дальнейшей его регистрации и присвоения соответствующего номера. Для регистрации договоров предлагаем использовать журнал регистрации договоров, который будет вести бухгалтер по учету расчетов и расчетных операций в электронном виде.

2. Анализ финансового состояния ООО «Компания Три-С» показал, что предприятие является финансово-зависимым, так как большая часть имущества предприятия сформирована из заемных средств. В возникновении затруднений по оплате за товар поставщику предлагаем решить вопрос с финансированием с использованием факторинга. Факторинг предполагает финансирование факторинговой компанией (ее еще называют фактором) закупок, то есть фактор после подписания договора факторингового обслуживания по заявкам оплачивает поставщику задолженность за отгруженный товар в размере до 100% от его стоимости, но в пределах установленного лимита финансирования.

Вышеизложенные предложения будут способствовать совершенствованию организации расчетов и их учета, уменьшению дебиторской задолженности и укреплению финансового состояния торгового предприятия ООО «Компания Три-С».

На основании результатов проведенного исследования можно сделать вывод о том, что бухгалтерская отчетность ООО Компания «Три-С» не содержит существенных искажений. Анализ, проведенных на основе данных бухгалтерской отчетности организации будет достоверным, то есть пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности будет предоставлена достоверная информация о финансовом положении организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 23 мая 2016 г. № 149-ФЗ) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ (в ред. от 01 мая 2017 г. № 96-ФЗ) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
3. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 03 апреля 2017 г. № 58-ФЗ) / Издательство: Омега-Л, Рипол Классик, серия Кодексы Российской Федерации, 2017 г. – 658 с.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. от 29 марта декабря 2017 г. № 47н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н (в ред. от 6 апреля 2015 г. № 57н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н (в ред. от 6 апреля 2015 г. № 57н) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
7. Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-

хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в ред. от 8 ноября 2010 г. № 142н) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

8. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49 (в ред. от 08 ноября 2010 г. № 142н) // Информационно-правовой портал «Гарант».

9. Об осуществлении наличных расчетов [Электронный ресурс]: указание Центрального Банка РФ от 07 октября 2013 г. № 3073 - У // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

10. В связи с письмом по вопросам определения даты отгрузки товаров в целях применения налога на добавленную стоимость и о порядке выставления счетов-фактур [Электронный ресурс]: письмо Минфина РФ от 1 марта 2012 г. № 03-07-08/55 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

11. О моменте определения налоговой базы по НДС при реализации организацией товаров (котельное энергетическое оборудование промышленного назначения), при условии что поставка товаров осуществляется по частям в связи с большими весом и объемом [Электронный ресурс]: письмо Минфина РФ от 13 января 2012 г. № 03-07-11/08 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

12. О применении пункта 1 статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона от 22.07.2005 г. № 119-ФЗ [Электронный ресурс]: письмо ФНС РФ от 28.02.2006 N ММ-6-03/202@ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».

13. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности (Электронный ресурс): утв. Минфином РФ 23 апреля 2004 г. (одобрено Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 25 от 22 апреля 2004 г.) // Информационно-правовой портал «Гарант».
14. Об аудиторской деятельности (Электронный ресурс): федер. закон от 30 декабря 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 04 марта 2014 г. № 23-ФЗ) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
15. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 (в ред. от 22.12.2011 г. № 1095) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф».
16. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]: учеб. пособие / В.П. Астахов. – 9-е изд. – М.: Изд-во Юрайт, 2015. – 955 с.
17. Безбородова Т.И. Бухгалтерский (управленческий) учёт [Текст]: Курс лекций / Т.И. Безбородова – Пенза: Изд-во Пенз. гос. ун-та, 2016. – 410 с.
18. Бровкина, М.В. Практический аудит [Текст]: учеб. пособие / Н.Д.Бровкина, М.В. Мельник; под общ. ред. Н.Д. Бровкиной. - Инфра-М; Москва, 2015. – 307с.
19. Бычкова, С.М., Практический аудит [Текст]: Настольная книга специалиста / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина. - 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2016. – 176 с.
20. Галкина, Е.В. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: учебник / Е.В. Галкина. – М.: КноРус, 2014. – 592 с.
21. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. пособие для студ. вузов / Н. П. Кондраков. – М.: Инфра-М, 2014. – 832 с.
22. Кочетков, С.В. Организация денежно-кредитного регулирования [Текст]:

- учеб.-метод. пособие / С.В. Кочетков, А.Н. Муравецкий; С.В. Кочеткова. – Белгород: Изд-во БелГУ, 2014. – 207 с.
23. Кочинев, Ю.Ю. Аудит организаций различных видов деятельности [Текст]: Настольная книга аудитора / Ю.Ю. Кочинев. - СПб.: Питер, 2015. - 288 с.
24. Кочинев, Ю.Ю. Аудит: теория и практика [Текст]: учеб. пособие / Ю.Ю. Кочинев; Н.Л. Вещунова. – 5-е изд. – СПб.: Питер, 2016 – 448 с.
25. Миргородская, Т.В. Аудит [Текст]: учеб. пособие / Т.В. Миргородская. – 3-е изд., перераб. и доп.. – М.: КНОРУС, 2014. – 288 с.
26. Петух, А.В. Методика оценки рисков и существенности в аудите [Текст]: дис. канд. эконом. наук / А.В. Петух; Краснодарский гос. эконм. ун-т им. Л.Н. Толстого. – Краснодар, 2016. – 22 с.
27. Подольский, В.И. Аудит [Текст] : учебник для бакалавров / В.И. Подольский. - 4-е изд., перераб. и доп.. - М.: ЮРАЙТ, 2016. – 587 с.
28. Пошерстник, Н.В. Бухгалтерский учет по Плану счетов [Текст]: учеб. пособие / Н.В. Пошерстник. – СПб.: Питер, 2015. – 592 с.
29. Савин, А.А. Аудит для магистров. Практический курс. [Текст]: учебник / А.А.Савин, И.А.Савин. - М.: Инфра-М, 2016. – 188 с.
30. Самохвалова, Ю. Н. Бухгалтерский учет: практикум [Текст]: учеб. пособие / Ю.Н. Самохвалова. – 4-е изд., испр. и доп. - М.: ФОРУМ, 2015. – 240 с.
31. Тумасян, Р.З. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб.-практич. пособие / Р.З. Тумасян. – М.: Инфра- М, 2014. – 832 с.
32. Фролова, Т.А. Бухгалтерский учет [Текст]: Конспект лекций / Т.А. Фролова. – Таганрог: Изд-во ТТИ ЮФУ, 2016. - 409 с.
33. Шеремет, А.Д. Аудит [Текст]: учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2015. – 449 с.
34. Юдина, Г.А. Аудит [Текст]: учебно-методический комплекс / Г.А. Юдина. – Красноярск: РИО КрасГУ, 2015. – 74 с.
35. Юдина, Г.А. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]: учебно-методический комплекс / Г.А. Юдина, Е.И. Гусев, А.С. Никифорова. – 3-е

изд., стер. – М.: Изд-во КноРус, 2013. – 416 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ