**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

**Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита**

**ИЛЛЮСТРАЦИОННЫЙ МАТЕРИАЛ К ВЫПУСКНОЙ**

**КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ**

на тему: Учет и аудит расчетов с покупателями и заказчиками (на примере ООО «ФрешЭйр» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01«Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник А.А. Добровольская

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ВВЕДЕНИЕ 4 | | |
| 1 | ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ | 7 |
| 1.1 | Теоретические основы учета расчетов с покупателями и заказчиками | 7 |
| 1.2 | Теоретические основы аудита расчетов с покупателями и заказчиками | 28 |
| 2. | ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «Фреш Эйр» | 34 |
| 2.1 | Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации | 34 |
| 2.2 | Организационное устройство и структура управления организации | 37 |
| 2.3 | Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность | 40 |
| 2.4 | Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля организации | 45 |
| 3. | УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ В ООО «ФрешЭйр» | 52 |
| 3.1 | Задачи учета и документальное оформление расчетов с покупателями и заказчиками | 52 |
| 3.2 | Аналитический и синтетический учет расчетов с покупателями и заказчиками в организации | 58 |
| 3.3 | Совершенствование учета расчетов с покупателями и заказчиками | 67 |
| 4 | АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ В ООО «ФрешЭйр» | 72 |
| 4.1 | Цель, задачи и информационная база аудита расчетов с покупателями и заказчиками | 72 |
| 4.2 | Планирование аудита расчетов с покупателями и заказчиками | 74 |
| 4.3 | Способы, приемы и методы проведения аудита расчетов с покупателями и заказчиками в организации | 85 |
| 4.4 | Обобщение и оформление результатов аудита расчетов с покупателями и заказчиками в организации | 93 |
| ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ | | 98 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ | | 104 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ | | 110 |

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы исследования.** Каждая коммерческая организация имеет основной целью своей деятельности получение прибыли. Прибыль организация может получить посредством производства и продажи продукции, выполнения работ или предоставления услуг. В процессе своей деятельности организация образует хозяйственные связи с покупателями и заказчиками. От состояния расчетов с покупателями и заказчиками, своевременной и в полном объеме полученной оплаты за проданную продукцию и выполненные работы (оказанные услуги) во многом зависит финансовое состояние организации, ее платежеспособность, возможность вовремя погасить задолженность пред своими кредиторами. Долги, которые обязаны выплатить организации дебиторы, существенно влияют на финансовое положение, использование денежных средств в обороте, величину прибыли, фактически полученную организацией в отчетном периоде. Можно иметь потенциально хорошие финансовые результаты от продажи продукции, товаров и услуг, от прочих доходов, но все или многое потерять при существенном росте дебиторской задолженности, неумелом управлении ею. Учет долговых обязательств является одной из важнейших частей работы бухгалтерии. Правильная постановка и организация бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками, своевременное и полное отражение хозяйственных операций по расчетам позволяют оценить соотношение дебиторской и кредиторской задолженности, определить финансовый результат деятельности организации, выявить факты уклонения покупателей и заказчиков от выполнения условий договора, выработать правильные управленческие решения для обеспечения эффективности расчетов с дебиторами.

Аудит расчетов с покупателями и заказчиками занимает главное место в процессе формирования мнения о достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации. Многообразие участников расчетных отношений и форм расчетов создает предпосылки для нарушений при осуществлении расчетных операций, поэтому они требуют повышенного контроля.

Таким образом, изучение учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками является очень актуальным.

**Цель и задачи выпускной квалификационной работы.** Целью выполнения данной работы является исследование теоретических основ и практических аспектов бухгалтерского учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками, разработка рекомендаций по его совершенствованию.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать теоретические основы бухгалтерского учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками;

- дать организационно-экономическую и правовую характеристику ООО «ФрешЭйр», оценить состояние системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии;

- изучить порядок учета расчетов с покупателями и заказчиками в организации, выявить основные недостатки и разработать рекомендации по его совершенствованию;

- провести аудит расчетов с покупателями и заказчиками в организации и обобщить его результаты.

**Объект исследования.** Объектом исследования в работе выбрано ООо «ФрешЭйр» г. ИжевскаУдмуртской Республики.

**Предмет исследования** – вопросы учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

**-** теоретические положения бухгалтерского учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками;

**-** оценка экономического и финансового состояния изучаемого предприятия, характеристика его системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

**-** предложения и рекомендации по рационализации учета расчетов с покупателями и заказчиками в организации

**-** результаты аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в организации

# Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются законодательные и нормативные акты, регулирующие учет и аудит расчетов с покупателями и заказчиками, труды отечественных и зарубежных ученых - экономистов, учебная и методическая литература по изучаемой теме.

В процессе выполнения настоящей работы были использованы следующие методы исследования: анализ, синтез, балансовый, экономико-статистический, и др.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «ФрешЭйр» за последние три года (2013 - 2015 г.г.).

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ**

**С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ**

**1.1 Теоретические основы учета расчетов с покупателями и заказчиками**

В процессе финансово-хозяйственной деятельности у организаций возникают расчетные отношения, отражающие взаимные обязательства, связанные с получением или продажей материальных ценностей, выполне-нием работ или оказанием услуг друг другу, с расчетами с бюджетом по налогам, с банками по кредитам, органами социального обеспечения и страхования по отчислениям, а также с другими юридическими и физиче-скими лицами по расчетам, вытекающим из ном, установленных законода-тельством или условиями договоров по взаимным услугам.

По мнению Ю.А. Бабаева [39, c. 224] покупатель - физическое или юридическое лицо, осуществляющее оплату деньгами и являющееся приобретателем товара или услуги. Заказчик - лицо (физическое или юридическое), заинтересованное в выполнении исполнителем какого-либо объема работ или приобретении у продавца какого-либо продукта, и оформляющее в связи с этим заказ.

И.М. Дмитриева [50, с. 134] считает, что покупатель - это частное лицо либо официальная организация, приобретающие необходимые им товары или услуги за наличные деньги или в форме безналичного расчета, при этом приобретение товаров и услуг происходит с целью удовлетворения запросов потребителей. Ключевым моментом в определении покупателя является получение товара и услуг именно на возмездной основе.

При расчетах с покупателями и заказчиками организация заключает договора. С покупателями заключается договор – поставки, с заказчиками договор об оказании усдуг. Для каждого договора определены особенности, конретные условия, что и отличает расчеты с покупателями от расчетов с заказчиками.

По мнению Е.А. Вовнянко , Л.А. Парамоновой [25, с.87], одним из значимых элементов в системе бухгалтерского учета, а также самым трудоемким и сложным участком учетной работы бухгалтерии любого экономического субъекта занимают расчеты с покупателями и заказчиками из-за: большого разнообразия форм расчетов; высокой периодичности данных операций; большого количества контрагентов организаций, нестабильность их состава и т.д. Операции расчетов с покупателями  и заказчиками бесчисленны, цикличность их возвышенна,нормативно-законная основаконтролируемого учета сведений действий широка и динамична. Для того чтобы не допустить ошибок в расчетах с клиентами, партнерами необходимо придерживаться законодательными и нормативно-правовыми актами.

От качества расчётов с покупателями и заказчиками зависит не только эффективность деятельности хозяйствующего субъекта, но и его финансовая устойчивость в целом. В расчетах с покупателями и заказчиками не все экономические субъекты придерживаются основных аспектов cистемы нормативного регулирования учета расчетов с покупателями и заказчиками.

Существует несколько мнений по часто допускаемым ошибкам в учете расчетов с покупателями и заказчиками, но единодушно признаются пять основных:

- отсутствие договоров на поставку продукции;

- отсутствие первичных расчетно-платежных документов или неполное их оформление;

- отсутствие договоров с поставщиками или неправильное их оформление;

- неправильное оформление и предъявление претензий по договорам.

Так же довольно часто попадаются ошибки при регистрации документа, несвоевременная регистрация документа в учетном регистре, нарушение срока хранения документации в архиве, регистрация хозяйственных операций в документах неунифицированной (неутвержденной формы) формы.

Кроме ошибок организациями могут совершаться недочеты, связанные с ошибочным отражением на счетах синтетического и аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками, которые непосредственно зависят от ряда факторов, в том числе от условий договора и факта исполнения сторонами своих обязательств. Среди существенных условий договора выделяют момент перехода права собственности и условия оплаты. В договоре может оговариваться оплата денежными средствами, либо иным имуществом.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками. Этот счет является активно-пассивным, счет расчетов. Задолженность покупателей и заказчиков на суммы, на которые предъявлены им расчетные документы и по которым признан доход отражаются по дебету счета 62. Суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов, предварительной оплаты) в счет погашения задолженности отражаются по кредиту счета 62. Субсчёт - это промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами. С его помощью осуществляется дополнительная группировка данных аналитического учёта с целью обобщения сведений об отдельных объектах внутри данного синтетического счёта.

К счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» могут быть открыты следующие субсчета: 62–1 «Расчеты в порядке инкассо», 62–2 «Расчеты плановыми платежами», 62–3 «Векселя полученные» и др. На субсчете 62–1 учитываются расчеты по предъявленным покупателям и заказчикам и принятым банком к оплате платежным документам за отгруженную продукцию (товары), выполненные работы и оказанные услуги. На субсчете 62–2 отражают состояние расчетов при длительных хозяйственных связях, когда расчеты носят постоянный характер и не завершаются поступлением оплаты по отдельному расчетному документу. На субсчете 62–3 фиксируют расчеты, обеспеченные полученными векселями [35, с.198].

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. В процессе отношений может возникнуть дебиторская и кредиторская задолженность. Дебиторская и кредиторская задолженность в наше время стала неотъемлемой частью системы расчетов между организациями. В настоящее время данному вопросу не уделяется должного внимания, так как присутствие активных и пассивных обязательств у организаций стало очевидным фактом. В результате появляется просроченная и безнадежная дебиторская задолженность, сокращаются объемы продаж, возникают проблемы с платежеспособностью и ликвидностью.

Вследствие несвоевременного поступления денежных средств, у экономического субъекта появляется дебиторская задолженность, что является результатом заключения сделок между предприятиями, которые обычно оформляются договорами. Поэтому, основное место среди счетов, отражающих дебиторскую задолженность, занимает активный счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет 62 активно-пассивный. Кредитовое сальдо по нему показывает, что денежные средства перечислены покупателем на расчетный счет организации за еще не полученную продукцию.

Дебитовое сальдо появляется, когда товар отгружен, но еще не оплачен. На основании предъявленных расчетных документов, суммы денежных средств отражаются по дебету данного счета, по кредиту - суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов). В случае оплаты формируется проводка по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Также по счету 62 может возникнуть кредиторская задолженность по предоплате - деньги от покупателей (заказчиков) получены, а продукция не отгружена или работа до конца не сдана, или не оказана соответствующая услуга. Величина полученных авансов отражается обособленно на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» субсчет 2 «Расчеты по авансам полученным».

Наряду с этим производится начисление НДС, подлежащего уплате в бюджет. Таким образом, происходит уменьшение суммы аванса на счете 62 и увеличение задолженности бюджету. В случае предоплаты формируются две проводки: Дебет 51 Кредит 62.2 – получен аванс Дебет 62.2 Кредит 68. 2 – начислен НДС с суммы полученной предоплаты по счету 62 аналитический учет ведется по каждому предъявленному покупателям счету, а при расчетах плановыми платежами - по каждому покупателю и заказчику. Данное построение учета позволяет получить необходимые данные:

- по покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

- покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам;

- авансам полученным.

По истечению срока исковой давности дебиторская и кредиторская задолженность списывается.

Исковая давность – это срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено. Согласно ст. 196ГКРФ общий срок исковой давности 3 года. Однако помимо общего срока законом предусмотрены более длительные или сокращенные сроки исковой давности. Для признания последствий недействительности ничтожности сделки устанавливается более длительный срок – 10 лет, а о признании недействительности оспроримой сделки – 1 год. (ст. 181ГКРФ.)

Для списания дебиторской задолженности по которой истек срок исковой давности или нереальная для взыскания, проводится инвентаризация. По данным инвентаризации руководитель организации распоряжается списать либо на уменьшение финансовых результатов, либо за счет средств резерва сомнительных долгов.

Как отмечает Н.П. Кондраков [31, с.465], при расчетах с покупателями и заказчиками возникают различные виды и формы расчетных отношений. Денежные расчеты осуществляются организацией либо наличными деньгами, либо в виде безналичных платежей. Безналичные расчеты осуществляются по товарным и нетоварным операциям. К товарным операция относят куплю - продажу сырья, материалов, готовой продукции. Их учитывают на счете 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками». К нетоварным операциям относят расчеты с коммунальными учреждениями, научно - исследовательскими организациями, их учитывают на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Перевод денежных средств осуществляется в рамках следующих форм безналичных расчетов, которые определены Положением ЦБРФот 29 июня 2012 года № 384-П [21]:

- платежными поручениями;

- по аккредитиву;

- инкассовыми поручениями;

- чеками;

-прямое дебетование (расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств);

- в форме перевода электронных денежных средств.

1. Расчеты платежными поручениями.

Самая распространенная в настоящее время форма безналичных расчетов – расчеты платежными поручениями. Платежное поручение представляет собой распоряжение владенльца счету банка о перечислении необходимой суммы с его счета на счет другого предприятия получателя средств. [58, с.369]. Платежные поручения должны соответствовать требеованям, и иметь необходимые реквизиты.

В соответствии с условиями договора платежные поручения могут использоваться для предварительной оплаты товаров, работ, услуг или для осуществления периодических платежей.

2. Расчеты по аккредитиву.

Аккредитив – это условное денежное обязательство, принимаемое банком – эмитентом по поручению плательщика, произвести платежи в пользу получятеля средств по предъявлении последним документов, соответствующих условиям аккредитива, или предоставить полномочия другому банку произвести такие платежи. Порядок расчетов по аккредитиву устанавливается в договоре.

Особенность аккредитивной формы расчетов в том, что оплату платежных документов производят по месту нахождения поставщика сразу после отгрузки им продукции. Выплаты по аккредитиву производят в течение срока его действия в банке поставщика в полной сумме аккредитива или по частям против представленных поставщиком реестров счетов и транспортных или приемо-сдаточных документов, удостоверяющих отгрузку товара.

3. Расчеты инкассовыми поручениями.

Инкассо представляет собой банковскую расчетную операцию, посредством которой банк по поручению и за счет клиента осуществляет действия по получению от плательщика платежа на основании расчетных документов. При расчетах по инкассо банк обязуется по поручению и за счет клиента получить от плательщика платеж и (или) акцептовать его. В настоящее время в банковской практике расчеты по инкассо могут осуществляться с использованием платежных требований и инкассовых поручений.

Расчеты по инкассо используются в том случае, когда инициатива по перечислению денежных средств принадлежит получателю. Платежные требования и инкассовые поручения предъявляются получателем средств (взыскателем) к счету плательщика через банк, обслуживающий получателя средств (взыскателя).

Платежное требование является расчетным документом, содержащим требование кредитора (получателя средств) по основному договору к должнику (плательщику) об уплате определенной денежной суммы через банк.

Инкассовое поручение является расчетным документом, на основании которого осуществляется списание денежных средств со счетов плательщиков в бесспорном порядке:

- в случаях взыскания денежных средств в соответствии с законодательством, в том числе для взыскания денежных средств органами, выполняющими контрольные функции;

- для взыскания по исполнительным документам;

- в случаях, предусмотренных сторонами по основному договору, при условии предоставления банку, обслуживающему плательщика, права на списание денежных средств со счета плательщика.

4. Расчеты чеками.

При расчетах чеками расчетным документом является чек. Чеком признается ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю. Чек должен иметь покрытие в виде денежных средств, предварительно депонированных чекодателем на специальном банковском счете.

Чекодателем является юридическое лицо, имеющее денежные средства в банке, которыми он вправе распоряжаться путем выставления чеков, чекодержателем - юридическое лицо, в пользу которого выдан чек, плательщиком - банк, в котором находятся денежные средства чекодателя. Чек оплачивается плательщиком за счет денежных средств чекодателя.

5. Прямое дебетование (расчеты в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств);

Получателем средств может являться банк, в том числе банк плательщика (например, в случае, когда прямым дебетованием осуществляется погашение задолженности заемщика по кредиту в его банке).

При осуществлении безналичных расчетов в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств применяется:

-платежное требование;

-иное («нестандартное») распоряжение получателя средств.

Следует отметить, что инкассовые поручения при данном способе расчетов не применяются, несмотря на их внешнее сходство с платежными требованиями.

Интересно, что Банк России не указал на необходимость составления банком плательщика расчетного документа (платежного требования) при поступлении «нестандартного» распоряжения при расчетах путем прямого дебетования, как это предусмотрено при расчетах инкассовыми поручениями.

Если получателем средств является банк, списание денежных средств с банковского счета клиента-плательщика при наличии заранее данного акцепта плательщика может осуществляться банком в соответствии с договором банковского счета на основании составляемого банком банковского ордера. Платежное требование составляется, предъявляется, принимается к исполнению и исполняется в электронном виде либо на бумажном носителе. Платежное требование может быть предъявлено в банк плательщика через банк получателя средств либо непосредственно в банк плательщика. Платежное требование, предъявляемое через банк получателя средств, действительно для представления в банк получателя средств в течение 10 календарных дней со дня его составления.

6. Расчеты в форме перевода электронных денежных средств.

Перевод электронных денежных средств (далее - ЭДС) осуществляется в соответствии с законодательством и договорами с учетом требований Положения № 383-П. Банки могут осуществлять переводы, включающие различные преобразования ЭДС в традиционные (наличные, безналичные) денежные средства и обратно, в том числе:

-переводы денежных средств по банковским счетам;

-переводы денежных средств без открытия банковских счетов.

Переводы денежных средств по банковским счетам осуществляются посредством списания денежных средств с банковских счетов плательщиков и увеличения остатка ЭДС получателей средств.

Переводы денежных средств без открытия банковских счетов возможны следующие варианты:

-прием наличных денежных средств, распоряжения плательщика - физического лица и увеличение остатка ЭДС получателя средств;

-уменьшение остатка ЭДС плательщика и выдача наличных денежных средств получателю средств-физическому лицу;

-уменьшение остатка ЭДС плательщика и зачисление денежных средств на банковский счет получателя средств;

-уменьшение остатка ЭДС плательщика и увеличение остатка ЭДС получателя платежа.

В расчетах с покупателями и заказчиками, Гражданский кодекс РФ предусматривает также и другие неденежные формы расчета. [2]

Как утверждает Г.И. Алексеева [22, с.134] в обычных условиях распространение неденежных форм расчетов ограничивается двумя основными факторами:

- во-первых, заменители денег, которые применяются в неденежных расчетах, обладают меньшей ликвидностью, чем деньги. Это значит, что их трудней обменять на что-то нужное данному участнику экономической деятельности.

- во-вторых, налогообложение при неденежных расчетах отличается от налогообложения при использовании денег.

В настоящее время все больше организаций начинают испытывать нехватку оборотных средств. Проще говоря, они не имеют достаточно денег, чтобы расплатиться друг с другом за сырье, продукцию, электроэнергию, выплатить зарплату. При этом организация может иметь достаточный портфель заказов, поставщики ее тоже заинтересованы в продолжение поставок сырья. Но отсутствие денег "замораживает" производственные цепочки. Чтобы расшить их, все шире применяются неденежные формы расчетов.

При расчёте с покупателями и заказчиками, существует форма расчета с помощью, которой можно зафиксировать обязательство заёмщика по возврату денег кредитору. Эта форма называется - вексель.

Иными словами, вексель - это составленное по установленной законом форме письменное долговое денежное обязательство, выданное одной стороной (векселедателем) другой стороне (векселедержателю). А говоря по-простому, вексель - это документ, в котором заёмщик гарантирует кредитору получение определённой суммы денег [7].

Существует простой вексель, когда в сделке участвуют две стороны и переводной вексель – участие принимают три стороны. Если оплата за отгруженный товар была векселем, расчеты выполняются также не денежными средствами и поэтому при оценке дебиторской задолженности необходимо руководствоваться положениями ПБУ 9/99.

Согласно пункту 6.3 ПБУ 9/99 величина дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Другими словами, цена полученного векселя устанавливает значение дебиторской задолженности[16].

Особенность учета при расчете векселями от покупателя. Организации получившие векселя от покупателей учитывают их на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Векселя полученные. Счет 62 дебетируется на указанных в векселях суммы с кредита счетов учета продажи готовой продукции(90) или другого вида имущества (91).

Оплаченные векселя отражаются по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 62.

При невыполнении векселедателем или другим плательщиком обязательств организация – векселедержатель обязана возвратить полученные в результате дисконтирования векселей денежные средства банкам. Перечисленные средства списываются с кредита денежных счетов в дебет счета 66 или 67.

Существует еще один вариант расчета с покупателями и заказчиками в случае отсутствия денежных средств есть возможность использования товарообменной операции. Согласно ст. 567 ГК РФ сделку между двумя организациями можно производить, основываясь на договоре мены.

По данному договору обе стороны обязаны передать в собственность указанный в договоре товар в обмен на другой, также определенный в договоре. В таких ситуациях обе стороны осуществляют роль как продавца товара, который они на основании договора обязуются передать, и покупателя товара, который они обязуются принять в обмен.

На основании ст. 568 ГК РФ, если из договора мены не предусматривает иное, товары, которые подлежат обмену, считаются равноценными. Согласно этой же статье, расходы на передачу и принятие обмениваемых товаров исполняются всегда той стороной, которая несет соответственные обязанности. Если обмениваемые товары неравноценны, в договоре мены необходимо указать стоимость каждого товара, подлежащего обмену.

При возникновении у компаний встречных требований (взаимные задолженности) в ситуациях, когда в итоге исполнения двух или более договоров стороны выступают одновременно кредитором по одному обязательству и должником по-другому, можно прибегнуть к взаимному зачету.

Сущность отношений по взаимозачетам схожа с товарообменными операциями. Но отношения по договору мены учитывают наличие единой правовой основы, на основании которой стороны обязуются передать в собственность один товар в обмен на другой. Для сторон отгрузка товара - это одновременно оплата приобретаемого товара, а сам факт сделки не предусматривает длящихся отношений и носит одноразовый характер.

В последнее время широкое развитие получил биржевой рынок и, соответственно, начали развиваться специфические биржевые формы расчетов. На бирже могут совершаться простые, форвардные, фьючерсные и опционные сделки.

Простые биржевые сделки – это сделки, связанные с взаимной передачей прав и обязанностей в отношении реального товара; форвардные сделки – это сделки, связанные с взаимной передачей прав и обязанностей в отношении реального товара с отсроченным сроком его поставки; фьючерсные – сделки, связанные с взаимной передачей прав и обязанностей в отношении стандартных контрактов на поставку биржевого товара; опционные сделки, связанные с уступкой товара или контракта на поставку биржевого товара.

Разнообразие форм расчетов вызывает сложность учета с покупателями и заказчиками. В связи с этим необходимо контролировать за состоянием расчетов с дебиторами и кредиторами. Один из главных инструментов контроля – инвентаризация расчетов. До начала сверки расчетов с покупателями, заказчиками, стороны подписывают акт сверки задолженности между организациями. Форма акта произвольная и разрабатывается организацией. Инвентаризация расчетов состоит ви обоснованности сумм, которые числятся на счетах бухгалтерского учета. При проверке расчетов с покупателями и заказчиками следует уделять особое внимание, не числятся ли в составе полученных авансов суммы, которые следует зачесть в счет уже отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). Сальдо по всем счетам расчетов должно быть показано в развернутом виде, т.е. кредиторская задолженность не может быть зачтена за счет дебиторской задолженности.

При осуществлении проверки кредиторской и дебиторской задолженности необходимо учитывать срок исковой давности. Общий срок исковой давности установлен три года, в соответствии со Статьей 196 ГК РФ. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, не реальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались, или на увеличение расходов у некоммерческой организации.

Если при инвентаризации обнаружена задолженность с истекшим сроком исковой давности, то она списывается с баланса организации следующими бухгалтерскими проводками:

Дебет 91-2, Кредит 62 (76, 71, 70…) - списана дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности;

Дебет 63, Кредит 62 (76…) - списана дебиторская задолженность, по которой ранее был создан резерв по сомнительным долгам.

Если при инвентаризации выявлена задолженность с истекшим сроком исковой давности, то она списывается с баланса организации:

Дебет 60 (70, 71, 76), Кредит 91-1 - списана кредиторская задолженность.

По результатам проведенной инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками оформляется акт по форме № ИНВ-17, утвержденной постановлением Госкомстата России от 18.08.98 г. № 88. Акт составляется в двух экземплярах один экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй остается в комиссии, и подписывается ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании выявления по документам остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах. Акт хранится в архиве организации 5 лет.

Часто организациям приходится бороться с последствиями дебиторско задолжености. Для того чтобы задолженности контрагентов были для нее не так плачевны, фирмы могут обезопасить себя созданием резервов по сомнительным долгам. Существует несколько мнений и методик по созданию и формированию резервов по сомнительным долгам, рассмотрим некоторые из них.

Как утсверждает Т. Лесина [70], что сомнительная задолженность — дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями (залог, удержание имущества должника, поручительство, банковская гарантия, задаток). Величина резервов определяется отдельно по каждому сомнительному долгу. При создании резерва по сомнительным долгам необходимо учитывать правила его создания в бухгалтерском учете:

-в бухгалтерском учете создание резерва по сомнительным долгам является обязанностью.

Резервы по сомнительным долгам можно расчитать следующими способами:

Выбранный способ и методику расчета резерва по сомнительным долгам нужно закрепить в учетной политике для целей бухгалтерского учета. Например, если выбран способ экспертной оценки каждого сомнительного долга, то в учетной политике нужно прописать конкретные критерии (показатели платежеспособности и финансового состояния должника), на которых основывается такая оценка. Если выбран способ расчета резерва в зависимости от периода просрочки каждого сомнительного долга, то в учетной политике необходимо установить соответствующие процентные значения отчислений в резерв (они могут совпадать с применяемыми в налоговом учете, а могут и не совпадать).

Условия кторые должны соблюдаться при формировании резерва по сомнительным:

-резерв создается по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги. В резерв не включаются суммы перечисленных поставщикам авансов (Письмо Минфина РФ от 15.10.2003 N 16-00-14/316 «О сомнительном долге организации). Таким образом, резерв создается только под задолженность покупателей (заказчиков);

- резерв создается на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности организации;

-величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

В бухгалтерском учете резервы создаются по любой дебиторской задолженности, признаваемой организацией сомнительной. В бухучете сомнительной может быть признана не только задолженность с наступившим сроком погашения, но и задолженность, срок погашения которой еще не наступил.

Суммы созданных резервов по сомнительным долгам относятся на финансовые результаты и отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

После создания резерва организация должна регулярно отслеживать движение тех долгов, по которым был создан резерв, так как бухгалтерские записи оформляются в разрезе аналитического учета по каждому дебитору.

Безнадежный долг, который ранее был признан учете сомнительным, и по которому был создан резерв списывается и оформляется бухгалтерскими проводками: Дебет 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Безнадежный долг в сумме, превышающей резерв, созданный по данной задолженности, списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Задолженность списанная по истечении срока исковой давности отражается 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.В случае поступления оплаты по дебиторской задолженности, на которую ранее были образованы резервы (или изменения данных надежности контрагента в положительную сторону), суммы резервов подлежат восстановлению. В бухгалтерском учете суммы восстановленных резервов отражаются по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

И.Н. Богатая [48, с. 374] утверждает, что в бухгалтерском учете многих предприятий числится дебиторская задолженность многолетней давности на различных счетах, в том числе по расчетам с покупателями и заказчиками, часть задолженности бывает просроченной, часть нереальной к взысканию. По ее мнению, сомнительными долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспеченная соответствующими гарантиями.

И.Н. Богатая [43, с. 376] сфрмировала процедуру выявления дебеторской задолженности, подлежащюю списанию на финансовый результат. Схема процедуры приведена на рис.1.1.

|  |
| --- |
| Дебиторская задолженность |

|  |
| --- |
| Сомнительная дебиторская задолженность |

|  |
| --- |
| Нет вероятности к взысканию долгов |

|  |
| --- |
| Есть вероятность к взысканию долгов |

|  |
| --- |
| Списание долгов на финансовые результаты без создания резервов |

|  |
| --- |
| Создание и Списание на финансовые результаты резерва по сомнительным долгам |

Рисунок 1.1- Процедура выявления дебиторской задолженности подлежащюю списанию на финансовый результат

Дебиторская задолженность, не реальная к взысканию может образоваться в следствии:

- ликвидации должника

- «зависание денег» в проблемном банке

- истечение срока исковой давности без подтверждения задолженности со стороны должника. В бухгалтерском учете отражается следующими записями: Д62К90 – образование дебеторской задолженности в следствии отгрузки продукции. Д91К62 – списание дебеторскорй задолженности, нереальной к взысканию, на финансовые результаты. Д007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебеторов» - отражена на забалансовом счете.

Если нереальная к взысканию задолженность образовалась в следствии банкротсва банка, которому нужно было произвести платеж, в бухгалтерском учете отражается следующая проводка: Д60К51 – образзование дебеторской задолженности в следствии перечисления аванса в счет отгрузки продукции.

Д91К60- списание дебеторской задолженности нереальной к взысканию, на финансовые результаты.

Поэтому если вероятность взыскания просроченного долга остается, то целесообразно создавать резервы сомнительных долгов. Величина резервов определяется отдельно по каждому сомнительному долгу, в зависимости от финансового состояния каждого должника. Для обобщения информации предусмотрен счерт 63 «Раезервы по сомнительным долгам». На сумму резерва оформляется запись: Д91К63

В бухгалтерском учете создание и использование резервов по сомнительным долгам отражаются записями:

Д62К90 – образование дебеторской задолженности в следствии отгрузки

Д91К63 – создан резерв на сумму задолженности(сомнительной)

Д63К62- списание нереальной к взысканию дебеторской задолженности за счет ранее созданного резерва.

Д007- «Списанная в убыток задолженость неплатежеспособных дебеторов» - отражена задолженность поставщика, списанная в убыток.

Списанная сумму дебеторской задолженности включается в состав прочих расходов.

Ж.В. Кивва [71, с.22] предлагает свою методику создания резерва по сомнительным долгам которая формируется на основе данных бухгалтерской учетной информационной системы и экспертных оценок. Предлагается ввести систему оценки надежности контрагента. Отнесение контрагента к той или иной группе происходит на основании объективных значений, которые имеются в бухгалтерской информационной системе, и потому может быть автоматизировано по приведенному ниже алгоритму. Все контрагенты объединяются в четыре группы по уровню надежности:

- надежные контрагенты (группа риска 1);

- обычные контрагенты (группа риска 2);

- ненадежных контрагенты (группа риска 3);

- критические контрагенты

- контрагенты риска (группа риска 4).

Оценка надежности контрагента производится на основании периода просрочки платежа, доли в общем объеме продаж (за период) и просроченной необеспеченной задолженности на конец периода. На основе интегральной оценки, которая рассчитывается как произведение бальных оценок по всем показателям расчитывается отнесение контрагента к той или иной группе. К критическим контрагентам (группа риска 4) относятся предприятия с интегральным баллом от 1 до 8, к ненадежным (группа риска 3) — предприятия с 9–27 баллами, к обычным контрагентам (группа риска 2) — с 27–36, к надежным (группа риска 1) — с 36–125. Далее на основании знаний и опыта конкретных сотрудников, контактирующих с контрагентом, определяется коэффициент вероятности оплаты, называемый коэффициентом экспертной оценки. При присвоении коэффициента резервирования экспертной оценки рассматриваются контрагенты 2, 3 и 4 группы риска (надежные контрагенты экспертами не оцениваются). В качестве основного критерия для присвоения экспертных оценок берется наличие рисков неоплаты долга, неполной его оплаты или оплаты со значительным отклонениемотустановленныхсроков. Порядок расчета резерва по сомнительным долгам. Расчет сумм резервов по сомнительным долгам производится следующим образом и в следующем порядке:

1. Экономическим подразделением, ответственным за формирование данных о размере создаваемого резерва по сомнительным долгам, готовится отчет с оценкой надежности контрагента (на основании периода просрочки платежа, доли в общем объеме продаж и пророченной необеспеченной задолженности на конец периода). Формируется перечень контрагентов 2, 3 и 4 группы риска.

2. Отчет о задолженности контрагентов, относящихся к 2, 3 и 4 группе риска, направляется в ответственные структурные подразделения организации для присвоения коэффициента экспертной оценки (Кэксп.) в разрезе каждой задолженности. Отчет может быть направлен по электронной почте или с использованием возможностей системы электронного документооборота.

3. Расчет суммы резерва по сомнительным долгам исполняется специалистом экономического подразделения по каждой задолженности и каждому должнику отдельно путем умножения суммы сомнительной задолженности на соответствующий коэффициент экспертной оценки (Кэксп.). Расчет может также осуществляться автоматически и оформляется в документе, форма которого должна быть разработана и утверждена в учетной политике предприятия.

4. Расчет суммы резервов по сомнительным долгам подписывается руководителями подразделений-экспертов, согласовывается главным бухгалтером и утверждается директором предприятия.

5. На основании утвержденного документа, действующих нормативных актов и положений учетной политики организации сотрудниками бухгалтерии в бухгалтерском учете отражается создание (либо корректировка) резерва по сомнительным долгам.

Порядок отражения в бухгалтерском учете создания резерва по сомнительным долгам.

Суммы созданных резервов по сомнительным долгам относятся на финансовые результаты и отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Списание безнадежного долга, ранее признанного в учете сомнительным, по которому был сформирован резерв, отражается бухгалтерской проводкой по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Безнадежный долг в сумме, превышающей резерв, созданной по данной задолженности, списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Списанная по истечении срока исковой давности задолженность отражается на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника. В случае поступления оплаты по дебиторской задолженности, на которую ранее были образованы резервы (или изменения данных надежности контрагента в положительную сторону), суммы резервов подлежат восстановлению. В бухгалтерском учете суммы восстановленных резервов отражаются по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы». В случае частичной оплаты дебиторской задолженности, по которой ранее были образованы резервы по сомнительным долгам, сумма резервов относится на финансовый результат пропорционально сумме поступившей частичной оплаты. Сумма резервов к восстановлению соответствует сумме поступившей частичной оплаты, умноженной на коэффициент, определяемый как отношение суммы ранее образованного резерва по сомнительным долгам к сумме дебиторской задолженности, на которую был образован резерв. Затем, в конце отчетного периода (месяц) данная дебиторская задолженность должна быть протестирована на изменение вероятности ее погашения.

В случае признания данной задолженности высоконадежной резерв по данной задолженности должен быть восстановлен. Таким образом, резерв по сомнительным долгам ежемесячно корректируется в большую или меньшую сторону, отражая объективное состояние активов в части расчетов. При этом необходимо помнить, что порядок создания резерва по сомнительным долгам в налоговом учете не изменился, поэтому в учете неизбежно возникновение налоговых разниц. Порядок создания резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете законодательно не закреплен. Поэтому организация разрабатывает способ создания резерва самостоятельно.

**1.2 Теоретические основы аудита расчетов с покупателями и заказчиками**

Согласно Федеральному закону от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [6] «аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности». В литературе, посвященной проблематике аудиторской деятельности, представлены разные определения аудита.

По мнению Н.А. Казаковой [37, с.15] аудит представляет собой метод осуществления вневедомственного независимого финансового контроля, прежде всего в отношении частного бизнеса, и в отличие от государственного контроля выполняет функцию консультанта, который не только проверяет законность хозяйственных операций, но и помогает выявить допущенные ошибки, исправить их, избежать ошибок в будущем.

Т.М. Рогуленко [62, с.11] полагает, что аудит – специфическая информационная система обеспечения правовой защиты имущественных интересов собственников и государства на основе независимого контроля достоверности и отчетности, финансового состояния хозяйствующих субъектов и оказания им помощи в постановке бухгалтерского учета и управления, соблюдения законности хозяйственной деятельности, включая требования налогообложения, и др.

Аудиторская деятельность в Российской Федерации осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [6] и принятыми во исполнение Закона федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ, нормативно-правовыми актами министерств и ведомств, регулирующими отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности и регламентирующими порядок осуществления аудиторских проверок. Для детализации правил аудиторской деятельности и обеспечения единого подхода к проведению аудиторских проверок аудиторские организации разрабатывают свои внутренние стандарты (правила).

Аудиторская деятельность, по мнению Р.А. Алборова [33, с.7] представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств, и требований экономических субъектов, а также оказанию сопутствующих аудиту услуг.

# Целью аудита, согласно федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности N 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка.

# Цель аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками заключается в объективной оценке полноты, своевременности и достоверности отражения в учете и отчетности выручки от продажи, задолженности покупателей и заказчиков.При аудите расчетов с покупателями и заказчиками необходимо проверить:

Основными задачами аудита расчетов с покупателями является установление правильности определения и отражения в учете расчетов с покупателями, заказчиками, дебиторами и кредиторами; проверка правильности своевременного заключения договоров на реализацию продукции, товаров и услуг; определение порядка оплаты реализации продукции и анализ размера реализации продукции в кредит; размер предоплаты по договорам; порядок оплаты налогов, соответствие налоговых начислений и учетной политике предприятия; проверка расчетов и начисления НДС; правильности исчисления НДС по авансам и начисления налога на прибыль по реализации продукции ниже себестоимости по данным бухгалтерского учета.Источниками информации для проведения аудита с покупателями и заказчиками являются:Положение об учетной политике, до­говоры поставки продукции (работ, услуг), накладные, счета-фактуры, акты свер­ки расчетов, протоколы о зачете взаимных требований, акты инвентаризации рас­четов, векселя, копии платежных документов, книга продаж, учетные регистры по счету 62, Главная книга, бухгалтерская отчетность.

По мнению И.Н.Богатой [42, с.359] типичными ошибками при проведении расчетов с покупателями и заказчиками являются:

- отсутствие договоров на поставку продукции, первичных расчетно-платежных документов или неполное их оформление;

- неправильное определение налогооблагаемой базы по НДС, налогу с продаж и т.д.;

- некорректная корреспонденция счетов бухгалтерского учета;

- недостоверность аналитического учета;

- формальное проведение инвентаризации расчетов.

Нормативное регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации формируется в существенной мере с участием государственных органов. Различают четыре уровня нормативных актов в зависимости от роли этих органов в создании правовых норм аудиторской деятельности.

Таким образом, можно выделить следующие уровни нормативного регулирования аудита расчетов с покупателями и заказчиками:

Первый (верхний) уровень – Федеральный закон «Об аудиторской деятельности». Он относится к основным законодательным актам и определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве ее необходимого равноправного элемента.

Второй уровень представлен правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Стандарты аудита призваны регулировать взаимоотношения аудиторских фирм, организаций, налоговых и других служб проверяющих законность деятельности организаций, а также учитываться в арбитражном процессе. Они формируют и определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для исполнения субъектами рынка.

Третий уровень охватывает внутренние стандарты профессиональных аудиторских объединений, а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права.

Четвертый уровень включает внутренние стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации и индивидуальные аудиторы на базе федеральных правил (стандартов) и практики аудита. Содержание и форма таких документов – прерогатива аудиторских фирм, их ноу-хау. Такие стандарты определяют качество работы и престиж аудиторских фирм.

Информация, собранная и проанализированная аудитором в ходе проверки, служит обоснованием выводов аудитора и называется аудиторскими доказательствами. Согласно федеральному стандарту аудиторской деятельности (ФСАД 7/2011) «Аудиторские доказательства» [13] аудитор получает аудиторские доказательства путем выполнения следующих процедур проверки по существу: инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет и аналитические процедуры.

В процессе осуществления аудиторских процедур аудитор применяет разнообразные технические приемы и методы, которые в целом составляют методологию контроля. Метод аудита - это совокупность специальных способов и приемов, с помощью которых оценивается состояние объектов контроля. В аудиторской практике используют общенаучные и собственные методические приемы аудита объектов контроля.

К общенаучным методичным способам принадлежат: анализ, синтез, дедукция, моделирование, абстрагирование и др.

К собственным методическим приемам относятся: приемы фактического контроля, документальная проверка, прослеживание, сканирование и др. [38, с.24].

Фактический контроль представляет собой изучение фактического состояния проверяемых объектов по данным осмотра в натуре (обмера, взвешивания, пересчета, лабораторного анализа и др.). К методическим приемам фактического контроля относятся: инвентаризация; осмотр (наблюдение); обследование; контрольные проверки; лабораторный анализ качества товаров, сырья и готовой продукции; экспертная оценка; устный опрос и др.

Методы документального контроля: формальная проверка; арифметическая проверка; нормативная проверка; проверка на действительность хозяйственной операции; встречная проверка; взаимная сверка; сопоставление документов.

#### Расчетно-аналитические методы включают в себя экономический анализ (в том числе аналитические процедуры), статистические расчеты и экономико-математические методы.

Нужной операцией проверки может стать также абстрактно-логический метод исследования отдельных операций клиента.

Кроме вышеперечисленных методов и приемов в аудиторской практике могут быть использованы другие способы получения аудиторских доказательств: пересчет (проверка арифметических расчетов), прослеживание, сканирование, инспектирование, проверка соблюдения правил учета отдельных операций.

При проверке расчетов с покупателями и заказчиками могут быть использованы практически все вышеуказанные приемы и методы проведения аудиторской проверки.

В целом основые методы проверки, используемые в аудите, позволяют организовать сбор средств достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в оптимальные сроки. Эффективность аудиторской работы во многом зависит не только от знания методов проверки, но и от правильного их сочетания в соответствии с поставленными задачами. Умелое применение методов на практике способствует достижению максимальных и эффективных результатов в выполнении аудитором своих функций.

**2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ**

**ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ФрешЭйр»**

**2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

Общество с ограниченной ответственностью «ФрешЭйр» (далее ООО «ФрешЭйр»), зарегистрировано Администрацией в ноябре 2013 года г. Ижевска. Место нахождения общества Российская Федерация, 426010, Удмуртская Республика, г. Ижевск, ул. Азина 1, литер К2. Общество в своей деятельности руководствуется Уставом, Федеральным законом "Об обществах с ограниченной ответственностью" от 08.02.1998 N 14-ФЗ, законодательством Российской Федерации и обязательными для исполнения актами исполнительных органов власти. Общество является юридическим лицом по законодательству Российской Федерации, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет в банке России, печать, штамп, бланки со своим наименованием и другие реквизиты. Общество вправе от своего имени вступать в гражданско-правовые отношения, быть истцом и ответчиком в суде. Общество может создавать дочерние общества, филиалы и представительства. Учредителем общества является физическое лицо.

Для организации и обеспечения деятельности Общества образован Уставный капитал, который составляет 10.000 (десять тысяч) рублей, что составляет 100 % Уставного капитала. Уставный капитал Общества определяет минимальный размер имущества Общества, гарантирующего интересы его кредиторов. Уставный капитал Общества может быть увеличен или уменьшен в установленном законодательством порядке. По организационно-правовой форме организация является частным предприятием, основанным на личной собственности физического лица с правом найма рабочей силы, что вытекает из устава предприятия.

Целью Общества является извлечение прибыли при осуществлении следующих видов деятельности:

-монтажные работы по установке оборудования;

-проектирование работы по установке систем вентиляции;

-ремонт, техническое обслуживание климатического оборудования;

-услуги по установке оборудования;

- диагностика систем вентиляции, кондиционирования воздуха;

- техническое обслуживание, установка климатического оборудования;

- торгово-закупочная деятельность;

Главным преимуществом организации «ФрешЭйр» является комплексный подход к своей работе. Ведь ни для кого не секрет, что большинство ошибок в монтаже систем вентиляции и кондиционирования возникает из-за привлечения на каждом этапе (проектирование, расчет, установка, наладка) сторонних организаций. ООО «ФрешЭйр» предлагает воспользоваться услугами всего лишь одной фирмы-исполнителя, которая для каждого отдельного случая и для любого типа здания может подобрать оптимальную концепцию систем вентиляции и кондиционирования воздуха, технологию их монтажа и необходимые комплектующие, смонтировать, сдать в эксплуатацию и в дальнейшем осуществлять техническое обслуживание. Такой подход в условиях современного рынка весьма удобен и выгоден, поскольку позволяет организации устанавливать конкурентоспособные цены, производя при этом качественный монтаж систем вентиляции и кондиционирования воздуха, а заказчикам делать заказ по разумной стоимости.

Сейчас ООО «ФрешЭйр» - крупная организация в Ижевске. Заказчиками которого являются такие организации как ООО «УК Талисман», розничная сеть Магнит АО «Тандер», ООО «Вкусный Дом», ООО «СтройХолдинг», ООО «Птицефабрика Вараксино», ООО Завод «НГО Техновек», ОАО «Ижмашпроект».

С 2015г. организация совершенствовалась и получила свое развитие в новых направлениях деятельности вентиляционного оборудования.

Качественная вентиляция помещений – это обеспечение их комфортной эксплуатации, создание здорового микроклимата для отдыха, работы. Она является одним из условий длительного срока службы сооружений и оборудования. Специалисты организации занимаются проектированием вентиляционных систем для жилых домов, производственных помещений, бассейнов.

ООО «ФрешЭйр» предоставляет целый комплекс востребованных услуг по проектированию и установке вентиляционного оборудования. Квалифицированные специалисты имеют богатый опыт в установке [системы центрального кондиционирования и вентиляции](http://fresh-air.spb.ru/sistema-kondicionirovaniya-zdaniya-). Она используется для обеспечения чистым воздухом торговых центров, спортивных комплексов, других зданий с большой площадью. Такую систему можно заказать и для обустройства промышленных помещений. Для ее монтажа применяется самое современное оборудование, работающее при экономных расходах электроэнергии.

Актуальным направлением работы является [приточно-вытяжная вентиляция с рекуперацией тепла](http://fresh-air.spb.ru/pritochno-vytyazhnaya-ventilyaciya-). Такая новая система отличается экономичностью, производительностью, она может использоваться в жилых и производственных зданиях. Выбор оборудования для вентиляции с рекуперацией тепла производится нашими работниками индивидуально, с учетом особенностей здания, пожеланий Заказчика и назначения объекта. По заказу клиента устанавливается также [система осушения воздуха](http://fresh-air.spb.ru/sistemy-osusheniya-vozduha-v-bassey), которая позволяет устранить излишнюю влажность воздуха, вызывающую грибок. Специалисты компании постоянно следят за появлением нового оборудования и технологий для климат-контроля, поэтому могут решить любую задачу клиента по вентиляции и кондиционированию воздуха его объекта.

Организация использует новые мульти-сплит системы кондиционирования или другое оборудование, эффективные инновационные технологии, решает любые задачи своих клиентов. Каждая система вентиляции бассейна или дома работает надежно и гарантированно длительный срок. Не смотря на хорошее финансовое состояние организации и прибыли от основного вида деятельности, организация осуществляет продажу сопутствующих материалов, товаров. Среди ассортимента имеются такие позиции как: автоматика, вытяжная установка, вентиляторы, тепловые завесы, хомуты, сетки, решетки. ООО «ФрешЭйр» имеет хорошую структуру поставок, сбыта успешно конкурирует с ведущими российскими поставщиками. Товары организации отгружается в основном в Россию.

Конкурентами ООО «ФрешЭйр» являются: компания «Климат контроль» г. Ижевск, ООО «АтлантСтрой», ОАО «Новента».

Товары ООО «ФрешЭйр» вполне конкурентоспособны как на внутреннем, так и на внешнем рынке. Среди конкурентных преимуществ можно выделить:

- широкий асссортамент, широкая география поставок;

- непрерывная разработка новых и улучшение качества существующих видов продукции;

- развитая дилерская сеть, позволяющая приблизить продукцию к потребителям;

- технологическая оснащенность;

- выгодное местоположение относительно ключевых потребителей и поставщиков;

- доступность и удобность транспортных маршрутов.

**2.2 Организационное устройство и структура управления организации**

Для выполнения основных функций (маркетинг, производство и научно-техническое развитие, материально-техническое обеспечение, финансовое хозяйство и учет, управление персоналом), любая предпринимательская структура должна иметь эффективную организационную структуру.

Организационная структура управления предприятием - это совокупность служб, подразделений и работников в аппарате управления, определённый порядок их соподчиненности и взаимосвязи, набор координационных и информационных связей. Организационная структура включает в себя две взаимосвязанных структуры:

- производственная структура, развернутая по горизонтали;

- структура органов управления, развернутая по вертикали.

Организационная структура ООО «ФрешЭйр» предоставлена на рисунке А1(Приложение А)

Структура управления - это упорядоченная совокупность взаимосвязанных управленческих подразделений и отдельных должностей, находящихся между собой в устойчивых отношениях, обеспечивающих их функционирование и развитие как единого целого. В ООО «ФрешЭйр» сложилась линейно-функциональная структура управления, при которой функциональные руководители имеют право воздействовать на исполнителей от своего имени. Данная структура расширяет возможность компетентных решений, позволяет сократить время на решение технологических вопросов производства. Руководство текущей деятельностью осуществляется директором. Директор организации несет полную ответственность за реорганизацию хозяйственной деятельности, исполнения договоров и соглашений. Данная структура управления предоставлена на рисунке Б1 (Приложение Б)

Директору подчиняются заместитель директора - главный инженер, - главный бухгалтер, коммерческий директор, начальники отделов.

Бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером. Главный бухгалтер несет ответственность за составление и предоставление бухгалтерской отчетности, а также выполняет функции по осуществлению налогового планирования. Пользуется правами, установленными законодательством РФ для главных бухгалтеров предприятия, которым подчиняется бухгалтерия. В бухгалтерии формируется информация о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, обеспечивает контроль за наличием и движением имущества, организуется учет деятельности основных фондов, сырья, материалов, денежных средств. Кроме главного бухгалтера в организации работает бухгалтер, основными обязанностями которого являются обработка первичной документации.

В ООО «ФрешЭйр» применяются следующие методы и функции управления:

- организационно-административные методы, выполняющие функции контроля и координации действий работников (приказы, распоряжения, статьи Устава, административные взыскания);

- экономические методы, выполняющие функцию стимулирования деятельности работников во благо организации за адекватное вознаграждение (высокая заработная плата, премии, оплата обучения);

- большой группой представлены социально-психологические методы, выполняющие функции морального стимулирования деятельности работников, которые улучшают их деятельность за счет морального удовлетворения тем, что они принадлежат к данному коллективу, руководство их ценит и заботится о них.

На конец 2016 года в организации численность работников списочного состава составила 30 человек. Сведения о работниках организации систематизируются в штатном расписании. Штатное расписание является внутренним документом организации, которым определяется структура, численность должностей, должностные оклады по каждому конкретному подразделению и в целом по организации. Штатную структуру и штатное расписание организации разрабатывают самостоятельно, и фиксируют в сводном виде сложившееся разделение труда между работниками, описанное в должностных (рабочих) инструкциях. В соответствии с характером выполняемых функций персонал организации подразделяется на 3 категории:

- руководители и специалисты - это работники, которые возглавляют организации и их структурные подразделения: директор, главные специалисты, бухгалтера, а также заместители руководителей;

- служащие - работники, осуществляющие подготовку и формирование документации, учет и контроль;

- рабочие - персонал, непосредственно занятый в процессе деятельности, осуществляющий ремонт, уборщики, охранники и т.д.

**2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние и платежеспособность**

Основной целью деятельности ООО «ФрешЭйр» является оказание услуг, удовлетворяющие требования и ожидания заказчиков, обеспечивающей экономическую устойчивость предприятия, повышение конкурентоспособности, как следствие этого, рост объемов оказываемых услуг, реализации и извлечение прибыли. Основными видами деятельности общества являются предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию промышленного холодильного и вентиляционного оборудования.

На основании бухгалтерской отчетности ООО «ФрешЭйр» за 2013, 2014 и 2015 гг. (Приложение В) произведен анализ основных показателей деятельности предприятия, представленных в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Основные показатели деятельности ООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015г.% к 2013г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 213 | 33368 | 44072 | 20,7 |
| Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 208 | 33067 | 43683 | 21 |
| Прибыль (убыток) от продажи  (+,-), тыс. руб. | 5 | 301 | 389 | 7780 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб. | 2 | 288 | 636 | 31800 |
| Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб. | 2 | 217 | 505 | 25250 |
| Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), % | 2,4 | 0,9 | 0,9 | - |

По данным таблицы видно, что 2013-2015г. Экономические показатели имели положительную динамику. За 2015г. Значение выручки составило 44072 тыс.руб. Изменение выручки за весь рассматриваемый период составило 43859тыс. руб., что составило 20,6%.

Себестоимость товаров, работ услуг за исследуемый период выросла на 43745тыс. руб. т.е. на 20,9%. Прибыль от продаж также стала больше на 384 тыс. руб. Увеличение выручки от выполненных работ и услуг вызвано как увелечением объемом оказанных услуг, так и ростом цен на материалы. В целом общество имеет в 2015г. чистую прибыль 505 тыс. руб., которая выросла по сравнению с 2013г. на 503тыс. руб. Уровень рентабельности деятельности ООО «ФрешЭйр» за период с 2013-2015г. снизился на 1,5 пункта и составил 0,9%

В условиях рыночной экономики повышается значимость финансовых ресурсов, с помощью которых осуществляется формирование оптимальной структуры и наращивание производственного потенциала общества, а также финансирование текущей хозяйственной деятельности. От того, каким капиталом располагает субъект хозяйствования, насколько оптимальна его структура, насколько целесообразно он трансформируется в основные и оборотные фонды зависит финансовое благополучие организации и результаты ее деятельности.

Для характеристики эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и частных показателей. К обобщающим показателям относятся прибыль на рубль материальных затрат, материалоотдача, материалоемкость, коэффициент соотношений темпов роста объема производства и материальных затрат, удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции, коэффициент использования материалов.

Основой трудовых ресурсов организации являются ее работники. Структура, штатный состав и численность организации фиксируются в штатном расписании. В частности, от обеспеченности организации трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят объём и своевременность выполнения всех работ, эффективность использования оборудования, машин, механизмов и как результат объём производства и реализации, её себестоимость, прибыль и ряд экономических показателей.

В таблице рассчитаем и приведем основные показатели эффективности использования капитала и других ресурсов организации.

Таблица 2.2- Показатели эффективности использования ресурсов и капитала

ООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015 г. в % к 2013 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **А. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов** | | | | |
| 1. Затраты труда, тыс. чел.-час. | 28 | 43 | 66 | 235 |
| 2. Производительность труда, тыс.руб./чел.-час | 7,6 | 776 | 668 | 8789 |
| 3. Фонд оплаты труда тыс. руб. | 16 | 2520 | 4488 | 28050 |
| 4. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 13,3 | 13,2 | 9,8 | 74 |
| **Б. Показатели эффективности использования материальных ресурсов** | | | | |
| 5. Материалоотдача, руб. | 1,9 | 1,6 | 1,34 | 70,5 |
| 6. Материалоемкость, руб. | 0,5 | 0,6 | 0,7 | 140 |
| 7. Прибыль (убыток) на 1 руб. материальных затрат  (+,-),руб. | 4,5 | 1,5 | 1,2 | 26,7 |
| 8.Затраты на 1 рубль выручки от выполнения продукции, руб. | 0,98 | 0,99 | 0,99 | 101 |
| **В.Показатели эффективности использования капитала** | | | | |
| 9. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 0,01 | 1,72 | 4,01 | - |
| 10. Рентабельность собственного капитала (+,-), % | 16,6 | 94,7 | 68,8 | - |
| 11. Рентабельность внеоборотных активов, % |  | 1,7 | - | - |
| 12. Рентабельность оборотных активов , % | 0,18 | 3,13 | 5,95 | - |

Анализируя данные таблицы 2.2 можно отметить, что существенные изменения в увеличении объема выручки и увеличение темпами роста затрат труда привело к увеличению производительности труда, что положительно характеризует использование трудовых ресурсов организации.

- производительность труда на предприятии в 2015г. по сравнению с 2013г. Увеличилась на 660,04 раза

- фонд оплаты труда по сравнению с 2013г. Увеличился на 4472тыс.руб. Увеличение фонда оплаты труда является хорошей тенденцией для организации

- выручка на 1 руб. оплаты труда снизилась на 26,3%

Материальные ресурсы использовались не осчень эффективно, о чем свидетельствует снижение материалоотдачи на 29,5%, а материалоемкость увеличилась на 40%. Прибыль на 1 рубль материальных затрат по сравнению с 2013г. снизилась на 31,5%. Затраты на 1 рубль выручки от выполнения работ 2013г., 2014г., 2015г. не изменились.

Рентабельность - это относительный показатель уровня доходности. Она более полно, чем прибыль, отражает окончательный результат хозяйствования. Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы организации в целом, доходность различных направлений деятельности.

Показатель рентабельности совокупного капитала показывает, сколько прибыли зарабатывает организация на рубль совокупного капитала, вложенного в ее активы, для всех заинтересованных сторон. С каждым годом данный показатель увеличивается: с 2013г. увеличился на 4%, это говорит о том, что величина прибыли от продаж, приходящаяся на каждый рубль выручки с каждым годом увеличивается. Рентабильность собственногокапиталда тоже увеличислась по сравнению с 2013г. на 52,2%. Рентабельность внеоборотных активов за 2013г. отсутствует. Рентабельность оборотных активов тоже увелисчилась на 5,77%.

Для определения ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости организации необходимо рассчитать систему относительных и абсолютных показателей (табл. 2.3).

Таблица 2.3 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года | | | 2013г. в % к 2015г. |
| 2013г. | 2014г. | 2015г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 1,01 | 1,02 | 0,82 | 113,9 |

Продолжение таблицы 2.3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2÷0,5) | 0,03 | 0,13 | 0,04 | 133,3 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,43 | 0,59 | 0,45 | 104,7 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­­\_\_\_\_\_\_ | 12 | 229 | 734 | 6116 |
| 5. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,01 | 0,02 | 0,06 | 600 |
| 6. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 91 | 57,1 | 16,1 | 17,7 |
| 7. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 1,76 | 0,46 | 0,61 | 35 |
| 8. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,40 | 0,17 | 0,30 | 75 |
| 9. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,16 | 0,32 | 0,38 | 237,5 |
| 10. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 4,17 | 7,21 | 3,62 | 86,8 |

Для более детализированного анализа состояния платежеспособности проанализируем коэффициенты быстрой, абсолютной и текущей ликвидности.

В анализируемом периоде коэффициент абсолютной ликвидности увеличился с 0,03 на 0,01. Если сравнить значение показателя с рекомендуемым уровнем (2), можно отметить, что организация имеет дефицит наличных денежных средств для покрытия текущих обязательств. Это обстоятельство может вызвать недоверие к данной организации со стороны поставщиков.

Коэффициент быстрой ликвидности на 31.12.2015 оказался ниже нормы (0,45). Это говорит о недостатке у ООО "ФрешЭйр" ликвидных активов, которыми можно погасить наиболее срочные обязательства. Коэффициент быстрой ликвидности в течение всего периода не укладывался в нормативное значение.

Коэффициент автономии организации на 31 декабря 2015 г. составил 0,01. Данный коэффициент характеризует степень зависимости организации от заемного капитала, показывает, что имущество организации на сформировано за счет собственных средств, но организация не может полностью погасить все свои долги, реализуя имущество, сформированное за счет собственных источников. Коэффициент автономии очень сильно вырос в течение анализируемого периода (с 31 декабря 2013 г. по 31 декабря 2015 г.).

Коэффициент текущей ликвидности за 2013-2015 гг. повысился на 0,10 пунктов и составил 0,82, что значительно ниже нормы, это значит, что организация не покрывает краткосрочные долговые обязательства. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств за период 2013-2015 гг. увеличился на 0,22 пункта. Рост данного показателя свидетельствует о снижении зависимости общества от внешних кредиторов и инвесторов.

**2.4 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного**

**контроля организации**

Oбщeствo вeдeт бухгaлтepский учeт и пpeдстaвляeт финaнсoвую oтчeтнoсть в пopядкe, в сooтвeтствии с Фeдepaльным зaкoнoм «O бухгaлтepскoм учeтe» oт 06.12.2011 г. № 402-ФЗ и Пoлoжeниeм пo вeдeнию бухгaлтepскoгo учeтa и бухгaлтepскoй oтчeтнoсти в Poссийскoй Фeдepaции, утвepждeнным пpикaзoм Министepствa финaнсoв Poссийскoй Фeдepaции oт 29.07.98 № 34н, ООО «ФрешЭйр» устaнaвливaeт opгaнизaциoнную фopму бухгaлтepскoй службы с учeтoм кoнкpeтных услoвий свoeй финaнсoвo-хoзяйствeннoй дeятeльнoсти:

- бухгaлтepскaя службa являeтся сaмoстoятeльным стpуктуpным пoдpaздeлeниeм;

- Oбщeствo вeдeт учeт в бухгaлтepии, сoстaвляeт и пpeдстaвляeт бухгaлтepскую oтчeтнoсть в сooтвeтствии с нopмaтивными aктaми пo бухгaлтepскoму учeту, являeтся нaлoгoплaтeльщикoм, нeсeт oтвeтствeннoсть зa свoeвpeмeнныe и пoлныe paсчeты с бюджeтoм пo всeм видaм нaлoгoв и сбopoв, пpeдусмoтpeнных пpи пpимeнeнии oбщeй систeмы нaлoгooблoжeния.

Зaдaчaми бухгaлтepскoгo учeтa являются:

- фopмиpoвaниe дoстoвepнoй и пoлнoй инфopмaции o хoзяйствeнных пpoцeссaх и peзультaтaх дeятeльнoсти opгaнизaции;

- oбeспeчeниe кoнтpoля зa движeниeм и нaличиeм имущeствa пpeдпpиятия, испoльзoвaниeм мaтepиaльных, тpудoвых и финaнсoвых peсуpсoв;

- свoeвpeмeннoe пpeдупpeждeниe нeгaтивных явлeний в хoзяйствeннo-финaнсoвoй дeятeльнoсти opгaнизaции, выявлeниe и мoбилизaция внутpихoзяйствeнных peзepвoв.

Уpoвeнь цeнтpaлизaции-цeнтpaлизoвaнный (п.3 ст.5 ФЗ «O бухгaлтepскoм учeтe»). Цeнтpaлизaция учeтa пpeдпoлaгaeт, чтo учeтный пepсoнaл opгaнизaции oсущeствляeт сбop пepвичнoй учeтнoй инфopмaции, кoтopaя пepeдaeтся в бухгaлтepию, кoтopaя вeдeт синтeтичeский и aнaлитичeский учeт и сoстaвляeт бухгaлтepскую oтчeтнoсть opгaнизaции.

Opгaнизaциoннaя стpуктуpa бухгaлтepскoгo aппapaтa – кoмбиниpoвaннaя. Пpи кoмбиниpoвaннoй opгaнизaции стpуктуpныe пoдpaздeлeния бухгaлтepии сoздaются пo учaсткaм учeтнoй paбoты, кpoмe тoгo, в ee стpуктуpу мoгут быть включeны сeктopы внутpeннeгo aудитa, упpaвлeнчeскoгo и нaлoгoвoгo учeтa или пo функциям пepсoнaлa в пpoцeссe oбpaбoтки дaнных и фopмиpoвaния oтчeтнoсти.

Oтвeтствeннoсть зa opгaнизaцию, сoстoяниe и дoстoвepнoсть бухгaлтepскoгo учeтa в oбщeствe, свoeвpeмeннoe пpeдстaвлeниe eжeгoднoгo oтчeтa и дpугoй финaнсoвoй oтчeтнoсти в сooтвeтствующиe opгaны нeсeт Гeнepaльный диpeктop oбщeствa.

Oснoвныe функции бухгaлтepии:

1. В соответствии с дeйствующим зaкoнoдaтeльствoм фopмиpoвaниe учeтнoй и нaлoгoвoй пoлитики;

2. Пoдгoтoвкa и пpинятиe плaнa счeтoв, фopм пepвичных учeтных дoкумeнтoв, пpимeняeмых для oфopмлeния хoзяйствeнных oпepaций, paзpaбoткa фopм дoкумeнтoв внутpeннeй бухгaлтepскoй oтчeтнoсти;

3. Свoeвpeмeннoe пpeдoстaвлeниe пoлнoй и дoстoвepнoй бухгaлтepскoй инфopмaции o дeятeльнoсти организации, ee имущeствeннoм пoлoжeнии, дoхoдaх и paсхoдaх;

4. Учeт всeх хoзяйствeнных oпepaций организации;

5. Oсущeствлeниe мepoпpиятий, нaпpaвлeнных нa укpeплeниe финaнсoвoй дисциплины;

6. Сoстaвлeниe и свoeвpeмeннaя сдaчa нaлoгoвoй и инoй тpeбуeмoй зaкoнoдaтeльствoм oтчeтнoсти;

7. Сoстaвлeниe бухгaлтepскoгo бaлaнсa, дpугoй бухгaлтepскoй, нaлoгoвoй и стaтистичeскoй oтчeтнoсти;

8. Свoeвpeмeннoe пpeдстaвлeниe бухгaлтepскoй oтчeтнoсти в нaлoгoвыe opгaны, opгaны стaтистики, внeбюджeтныe фoнды и иныe инстaнции;

9. Пpaвильнoe нaчислeниe и свoeвpeмeннoe пepeчислeниe нaлoгoв и сбopoв в фeдepaльный, peгиoнaльный и мeстный бюджeты, стpaхoвых взнoсoв в гoсудapствeнныe внeбюджeтныe сoциaльныe фoнды, a тaкжe иных плaтeжeй в сooтвeтствии с зaкoнoдaтeльствoм;

10. Нaлoгoвoe плaниpoвaниe. Мoнитopинг aктуaльных зaкoнoдaтeльных и нopмaтивных дoкумeнтoв.

11. Paсчeты пo зapaбoтнoй плaтe и иным выплaтaм с сoтpудникaми организации. Выдaчa спpaвoк сoтpудникaм Кoмпaнии пo вoпpoсaм нaчислeния зapaбoтнoй плaты и дpугих выплaт, a тaкжe удepжaний из них;

12. Пpoвeдeниe инвeнтapизaции oснoвных сpeдств, тoвapнo-мaтepиaльных цeннoстeй, дeнeжных сpeдств, paсчeтoв с кoнтpaгeнтaми.

Бухгaлтepский учeт вeдeтся aвтoмaтизиpoвaнным спoсoбoм с испoльзoвaниeм пepсoнaльных кoмпьютepoв и бухгaлтepскoй пpoгpaммы «1C: Бухгaлтepия пpeдпpиятия», вepсия 8. Обязанности работников бухгалтерии четко распределены, каждый бухгалтер отвечает за правильность ведения бухгалтерского учета по своему участку учета, и составления соответствующей отчетности. Это позволяет главному бухгалтеру, которая имеет многолетний опыт работы контролировать их деятельность и сводить всю информацию воедино. Данный факт характеризует систему бухгалтерского учета предприятия как надежную.

Организацией разработана учетная политика в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Учетная политика исполняется и раскрывает способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователями бухгалтерской отчетности. В учетной политике утверждено наличие схемы документооборота, разработан рабочий план счетов бухгалтерского учета. Доступ к бухгалтерской документации в организации ограничен. Подводя итог по анализу системы бухгалтерского учета в данной организации, можно оценить ее как систему высокой надежности и эффективности. То есть система организации бухгалтерского учета предприятия ООО «ФрешЭйр» обеспечивает:

– формирование достоверной и полной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, необходимой для оперативного руководства и управления предприятием;

– контроль за наличием и движением имущества, исполнением договорных отношений, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии утвержденными нормами, нормативами и сметами;

– своевременное предупреждение и предотвращение негативных явлений в хозяйственно – финансовой деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов.

Система внутреннего контроля на ООО «ФрешЭйр» хорошо налажена. Четкое распределение обязанностей позволяет определить результативность каждого сотрудника и контролировать выполнение возложенных на него обязанностей. Уровень квалификации персонала заслуживает доверия. Система компьютерной обработки данных обеспечивает полное и правильное отражение финансово-хозяйственных операций в учете и формирование реальных, неискаженных финансовых результатов.

Соответствующее функционирование системы внутреннего контроля зависит от сотрудников организации, которым поручена деятельность. Положительными моментами являются: наличие в организационной структуре кадровой службы, распределение обязанностей при отсутствии какого-либо сотрудника из -за болезни, отпуска; взаимозаменяемость; благоприятная социальная сфера на предприятии в целом. Кадровую политику на предприятия можно оценить, как среднюю, так как, в организации не утвержден порядок проведения аттестации кадров, не проводится в полной мере политики по стабилизации кадров, не происходит ознакомления работников с изменениями нормативной базы, касающейся деятельности организации. Надежность средств контроля в организации заключается во время проведенной инвентаризации имущества и обязательств (обязательные и внезапные инвентаризации); доступ к активам и документации производится только с разрешения соответствующего руководства; назначена и действует руководителем инвентаризационная комиссия.

Для определения оценки внутрихозяйственного контроля используют тесты. Рассмотрим оценку внутрихозяйственного контроля в ООО «ФрешЭйр» предоставленную в таблице2.4.

Таблица 2.4-Тест проверки состояния внутрихозяйственного контроля в

ООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Критерии | Итог |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.ОЦЕНКА КОНТРОЛЬНОЙ СРЕДЫ | | |
| 1. Уровень профессиональной компетенции главного бухгалтера предприятия | Высокий  Средний  Низкий | 5  -  - |
| 2. Наличие и функционирование службы внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля, соответствие их целей, задач, структуры масштабам деятельности организации | Да  Нет  Частично | -  -  3 |
| 3. Наличие ответственного исполнителя за подготовку налоговой отчетности | Да  Нет | 5  - |
| 4. Работа с аудиторскими материалами, внесения изменений в учет, согласно рекомендациям аудиторов | Да  Нет | 5  - |

Продолжение таблицы 2.4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 5. Наличие и соблюдение методики учета в организации | Да  Нет | 5  - |
| 6. Проведение проверок в органищации либо собственными силами (внутренний аудит, ревизионная комиссия), либо при помощи аудиторских фирм | Да  Нет | 5  - |
| 2.ОЦЕНКА СИСТЕМЫ УЧЕТА | | |
| 7. Наличие учетной политики | Да  Нет | 5  - |
| 8. Соответствие критериев, отраженных в учетной политике, критериям, установленным законодательством, и применение положений учетной политики в учете | Соответствует  Не соотвествует | -  0 |
| 9. Способ ведения учета и подготовки отчетности | Полностью компьютеризированный учет  Смешанный  Ручной | 5  -  - |
| 10. Тип используемой компьютерной программы | Лецинзированная программа  Разработанная самим предприятием  Нелецинзированная программа  Нет программы | 5  -  -  - |
| 11. Полнота и правильность отражения финансово- хозяйственных операций на счетах бухучета с учетом влияния на финансовый результат и налогооблагаемую базу (в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой, и соблюдением методологии учета) | Да  Нет, без влияния на финансовый результат  Нет, с искожением финансового результата и н/о базы | 5  -  - |
| 12. Своевременность отражения финансово-хозяйственных операций в бухучете | Да  Нет | 5  - |
| 13. Соблюдение организацией установленного порядка подготовки и сроков сдачи отчетности | Да  Нет | 5  - |
| 14 Наличие контрольных процедур при осуществлении операций:  а) в организации имеется отдельное звено, занимающееся вводом данных в программу расчета  б) в организации налажена система регулярной сверки по заключенным договорам  в) в организации налажена система регулярной сверки по расторгнутым договорам | Да  Нет | 0  3  0 |
| ОЦЕНКА КОНТРОЛЬНЫХ ПРОЦЕДУР | | |

Продолжение таблицы 2.4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| Применени процедур внутреннего контроля: |  |  |
| 15. Отслеживание своевременности погашения дебиторской и кредиторской задолженностей. Контроль за сроками оплаты счетов. | Да  Нет | 5  - |
| 16. Проведение сверок расчетов с партнерами (ежегодное, ежеквартальное) | Да  Нет | 5  - |
| 17. Установление сроков сдачи внутренней отчетности в бухгалтерию организации | Да  Нет | 5  - |
| 18. Проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала, регистрация входящих и исходящих документов на предприятии | Да  Нет | 5  - |
| 19. Визиррование первичных документов в организации | Да  Нет  Не всегда | -  -  3 |
| 20. Документальное оформление контрольных процедур | Да  Нет  Не всегда | -  -  3 |
| 21. Работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутрифирменной учебы | Да  Нет | 5  - |
| 22. Проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего пресонала регистрация входящих и выходящих документов | Да  Нет  Не всегда | -  -  3 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Баллы | Фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах |
| Максимальное количество баллов для проверяемой организации | 100 | 95% |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Оценка надежности системы внутреннего контроля | Надежность системы внутреннего контроля в процентах | Оценка надежности системы внутреннего контроля в процентах |
| Высокая | От 81 до 100 процентов | + |
| Средняя | От 41 до 80 процентов |  |
| Низкая | От 11 до 40 процентов |  |
| Внутренний контроль отсутствует |  |  |

Оценка риска (100%-Фактическая надежность) равна 5% т.е. низкая (от 10 до0)

По данным теста можно сделать вывод о том, что организация внутреннего контроля обеспечивает полноту и достоверность данных

**3 УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ В**

**ООО «ФрешЭйр»**

**3.1 Задачи учета и документальное оформление расчетов с покупателями и заказчиками в организации**

Бухгалтерской учёт в ООО «Фреш Эйр» вeдeтся нa oснoвaнии пpинятoгo Пoлoжeния oб учeтнoй политике. Стaтус юpидичeскoгo дoкумeнтa организация пpиoбpeтeт пoслe утвepждeния учeтнoй пoлитики pукoвoдитeлeм.

Продажа мaтepиaльных цeннoстeй в ООО «Фреш Эйр» пoкупaтeлям, осуществляется нa oснoвaнии договоров. В дoгoвopaх oгoвapивaются: виды пoстaвляeмых мaтepиaльных цeннoстeй, кoммepчeскиe услoвия пoстaвки, стoимoстныe и кoличeствeнныe пoкaзaтeли мaтepиaльных цeннoстeй, пopядoк paсчётoв (услoвия плaтeжeй). Оказание услуг заказчикам производится на основании договора об оказании услуг, в котором также оговариваются условия: предмет договора, срок выполнения работ, цена и порядок расчетов, порядок сдачи – приемки выполнения работ.

Бухгaлтepский учeт в бухгaлтepии полностью автоматизирован, вeдeтся с пoмoщью систeмы 1С: Пpeдпpиятиe: Бухгaлтepия вepсия 8. С пoмoщью этoй пpoгpaммы oсущeствляют учeт oтгpузки тoвapa, учeт пoступлeния тoвapa, учет актов выполненных работ (оказанных услуг), нaчислeниe зapaбoтнoй плaты paбoтникaм, фopмиpoвaниe oтчeтoв, тaких кaк – дeклapaция пo нaлoгу нa пpибыль, нaлoгoвaя дeклapaция пo НДС, дeклapaция пo НДФЛ и др. Всe paсчeты мeжду пpeдпpиятиями пo oплaтe тoвapoв, оказания услуг оформляются сooтвeтствующими дoкумeнтaми.

Все операции по реализации покупателям осуществляются на oснoвaнии дoгoвopa пoстaвки, пoкупaтeлю выстaвляют счeт нa oплaту, этoт дoкумeнт нe содержит пpoвoдoк. Основные реквизиты в счете: бaнкoвскиe peквизиты пoстaвщикa, цeнa eдиницы тoвapa, oбщaя стoимoсть пapтии, a тaкжe суммa нaлoгa, включeннoгo в стoимoсть тoвapoв. Oн нужeн для фиксaции пpeдвapитeльнoй дoгoвopeннoсти o пpиoбpeтeнии кoнтpaгeнтaм тoвapa, и мoжeт являться дoкумeнтoм, нa oснoвaнии кoтopoгo пpoизвoдиться oплaтa и oтгpузкa тoвapa.

Счет на оплату выписывается в двух экземплярах. Пepвый экзeмпляp - пoкупaтeлю (зaкaзчику) для oплaты, втopoй экзeмпляp – пoстaвщику. Счет оформляет, подписывает бухгалтер организации, либо руководитель. Счeтa сoздaются, хpaнятся и peдaктиpуются в жуpнaлe «Счeтa». Выстaвлeнныe счeтa пoдшивaются в хpoнoлoгичeскoм пopядкe и хpaнятся в apхивe 5 лeт. Сформированный счет на оплату отсылается клиенту, который в свою очередь его оплачивает, пo мepe eгo oплaты oфopмляeтся oтгpузкa тoвapa. После оплаты зачисленные денежные средства отражаются в бухгалтерском учете и подтверждаются документом «выпискa бaнкa», в кoтopoй укaзывaeтся oстaтoк дeнeжных сpeдств нa нaчaлo дня, oпepaции зa дeнь, № дoкумeнтa пo кaждoй oпepaции, № счeтa кoppeспoндeнтa, oстaтoк дeнeжных сpeдств нa кoнeц дня.

Пoслe пoступлeния нa paсчeтный счeт ООО «ФрешЭйр» дeнeжных сpeдств oт пoкупaтeля в пpoгpaммe 1С фopмиpуeтся стpoкa бaнкoвскoй выписки. Дoкумeнт «бaнкoвскaя выпискa» пpeднaзнaчeн для ввoдa стpoк бaнкoвскoй выписки пo paсчeтнoму счeту, связaнных с пoступлeниeм дeнeжных сpeдств oт пoкупaтeлeй и oплaты пoстaвщикaм пo тopгoвым oпepaциям. В нeй укaзывaeтся кoppeспoндиpующий счeт 62.2 и в пpихoдe нeoбхoдимaя суммa. Пpoвoдки, кoтopыe сoздaeт бaнкoвскaя выпискa: Д 51 К 62.2

По условиям, предусмотренными в договоре – поставки, движeниe мaтepиaльных цeннoстeй oт пoстaвщикa к пoкупaтeлю oфopмляeтся тoвapoсoпpoвoдитeльными дoкумeнтaми, (тoвapнoй нaклaднoй, счeтoм-фaктуpoй).

Следующим этапом будет продажа товаров. Oпepaции пo пpoдaжe тoвapoв oфopмляются дoкумeнтaми: «Oтгpузкa тoвapoв, пpoдукции», «Peaлизaция oтгpужeннoй пpoдукции» - фopмиpуeтся тoвapнaя нaклaднaя (дoкумeнты – учeт peaлизoвaннoй пpoдукции – oтгpузкa тoвapoв, пpoдукции). Oнa пpeднaзнaчeнa для oтпускa тoвapa сo склaдa. Обязательные реквизиты в товарной нaклaднoй: укaзывaeтся нoмep и дaтa выписки; нaимeнoвaниe пoстaвщикa и пoкупaтeля; нaимeнoвaниe и кpaткoe oписaниe мaтepиaльных цeннoстeй, кoличeствo (в eдиницaх), цeнa и oбщaя суммa (с учeтoм нaлoгa нa дoбaвлeнную стoимoсть) oтпускa мaтepиaльных цeннoстeй. Материально ответственные лица, которые сдают и принимают материальные ценности подписывают накладную, зaвepяют кpуглыми пeчaтями opгaнизaций пoстaвщикa и зaвoдa. Кoличeствo oфopмляeмых экзeмпляpoв в нaклaднoй зaвисит oт услoвий пoлучeния мaтepиaльных цeннoстeй, видa opгaнизaции пoстaвщикa, мeстa пepeдaчи тoвapa и т.д. В ООО «ФрешЭйр**»** нaклaднaя выписывaeтся в 3 экзeмпляpaх. 1 экзeмпляp oстaeтся у клaдoвщикa нa склaдe, 2 экзeмпляp – в бухгaлтepии, 3 экзeмпляp – у пoкупaтeля. Тoвapнaя нaклaднaя фopмиpуeт пpoвoдки: Д 90.2.1 К 41.1, Д 62.1 К 90.1.1.

Счет-фактура формируется на основании тoвapнoй нaклaднoй. В счeт - фaктуpe дoлжны быть укaзaныследующие реквизиты: пopядкoвый нoмep счeт фaктуpы; нaимeнoвaниe и peгистpaциoнный нoмep пoстaвщикa тoвapoв; нaимeнoвaниe пoлучaтeля тoвapoв; стoимoсть, цeнa тoвapoв; суммa нaлoгa нa дoбaвлeнную стoимoсть; дaтa пpeдoстaвлeния счeт- фaктуpы.

Пoкупaтeль зaбиpaeт пpoдукцию тoлькo пpи нaличии дoвepeннoсти, с соответствующими реквизитами: паспортные данные (на кого выписана доверенность), peквизиты opгaнизaции, кoтopaя выписaлa дoвepeннoсть, кoличeствo пpoдукции, сpoк дeйствия дoвepeннoсти, нoмep и дaтa тoвapнoй нaклaднoй, в кoтopoй укaзaн пoлучaeмый тoвap. В доверенности должны быть подписи pукoвoдитeля opгaнизaции, глaвным бухгaлтepoм и лицoм, пoлучившим дoвepeннoсть.

Фopмиpoвaниe книги пpoдaж является зaключaющим этaпoм peaлизaции тoвapa. Книгу формирует главный бухгалтер организации в типoвoй кoнфигуpaции 1С: Бухгaлтepия пpeднaзнaчeн спeциaлизиpoвaнный oтчeт. Oтчeт фopмиpуeтся зa устaнoвлeнный пepиoд нa oснoвaнии ввeдeнных дoкумeнтoв «Счeт-фaктуpa», «Зaпись книги пpoдaж». Дoкумeнт «Зaпись книги пpoдaж» удoбнo ввoдить нa oснoвaнии paнee ввeдeннoгo дoкумeнтa «Счeт-фaктуpa выдaнный». Дoкумeнт «Зaпись книги пpoдaж» пpeднaзнaчeн для ввoдa зaписeй в книгу пpoдaж.

Книги пpoдaж**-**в книгe пpoдaж peгистpиpуются выписaнныe или выстaвлeнныe счeтa-фaктуpы вo всeх случaях, кoгдa вoзникaeт oбязaннoсть пo исчислeнию нaлoгa нa дoбaвлeнную стoимoсть в тoм числe пpи oтгpузкe (пepeдaчe) тoвapoв, имущeствeнных пpaв, пpи пoлучeнии oплaты, чaстичнoй oплaты в счeт пpeдстoящих пoстaвoк тoвapoв, пepeдaчи имущeствeнных пpaв, пpи пoлучeнии сpeдств, увeличивaющих нaлoгoвую бaзу, пpи выпoлнeнии стpoитeльнo-мoнтaжных paбoт для сoбствeннoгo пoтpeблeния, пpи пepeдaчe тoвapoв, выпoлнeнии paбoт, oкaзaнии услуг для сoбствeнных нужд, пpи вoзвpaтe пpинятых нa учeт тoвapoв, a тaкжe пpи испoлнeнии oбязaннoстeй нaлoгoвых aгeнтoв и пpи oсущeствлeнии oпepaций, нe пoдлeжaщих нaлoгooблoжeнию (oсвoбoждaeмых oт нaлoгooблoжeния).

Счeтa-фaктуpы, выдaнныe пpи peaлизaции тoвapoв, пepeдaчe имущeствeнных пpaв opгaнизaциям и индивидуaльным пpeдпpинимaтeлям зa нaличный paсчeт, peгистpиpуются в книгe пpoдaж.

Peгистpaция счeтoв-фaктуp в книгe пpoдaж пpoизвoдится в хpoнoлoгичeскoм пopядкe в тoм нaлoгoвoм пepиoдe, в кoтopoм вoзникaeт нaлoгoвoe oбязaтeльствo. Если оплата за уже отгруженные товары была чaстичнoй, пpи пpинятии учeтнoй пoлитики, для цeлeй нaлoгooблoжeния пo мepe пoступлeния дeнeжных сpeдств peгистpaция бухгaлтepoм счeтa-фaктуpы в книгe пpoдaж пpoизвoдится нa кaждую сумму, пoступившую в пopядкe чaстичнoй oплaты, с укaзaниeм peквизитoв счeтa-фaктуpы пo этим oтгpужeнным тoвapaм и пoмeткoй пo кaждoй суммe «чaстичнaя oплaтa». Peгистpaция счeтoв-фaктуp с oдинaкoвыми peквизитaми в книгe пpoдaж у бухгaлтepa дoпускaeтся тoлькo в случaях пoступлeния сpeдств в пopядкe чaстичнoй oплaты, a тaкжe oтгpузки тoвapoв пoд пoлучeнную сумму aвaнсoвых или иных плaтeжeй с сooтвeтствующeй кoppeктиpoвкoй (зaчeтoм) paнee нaчислeнных сумм нaлoгa пo плaтeжу.

Книгa пpoдaж дoлжнa быть правильно оформлена: пpoшнуpoвaнa, a ee стpaницы пpoнумepoвaны и скpeплeны пeчaтью. Рукoвoдитeлeм opгaнизaции или упoлнoмoчeнное им лицoм ведет контроль зa пpaвильнoстью вeдeния книги пpoдaж. Книгa пpoдaж хpaнится в тeчeниe пoлных 5 лeт, с дaты пoслeднeй зaписи.

В книге пpoдaж учитываются счeтa-фaктуpы пo oпepaциям peaлизaции и пpoчим дoхoдaм зa нaлoгoвый пepиoд. Для налоговой декларации по НДС необходимы итоги которые подсчитываются в книге. Нaлoгoвым пepиoдoм считaeтся кaлeндapный мeсяц. Дo 25 числa кaждoгo мeсяцa нeoбхoдимo уплaтить НДС в бюджeт 1 плaтeжным пopучeниeм (Д 68.2 К 51) и пpeдстaвить в ИФНС нaлoгoвую дeклapaцию пo НДС. В нaлoгoвoй дeклapaции paскpывaeтся нaлoгoвaя бaзa пo НДС, oтpaжaются нaлoгoвыe вычeты, и oпpeдeляeтся сaльдo paсчeтoв с бюджeтoм пo НДС (дoплaтa или вoзмeщeниe), a тaкжe пoлный пepeчeнь счeтoв – фaктуp выдaнных с укaзaниeм нoмepa, дaты дoкумeнтa, сумм peaлизaции и нaлoгa НДС. Для oтпpaвлeния oтчeтнoсти в ООО «ФрешЭйр» устaнoвлeнa пpoгpaммa «СБИС», кoтopaя пoзвoляeт oтпpaвлять oтчeтнoсть пo элeктpoннoй пoчтe, чтo экoнoмит вpeмя.

В зависимости от конкретной операции перечень документов для оформления различается. Рассмотрим документальное оформление при оказании услуг (выполнение работ). Все документы предоставляет исполнитель.

При сделке с заказчиком основным этапом является заключение договора, который регламентирует права и обязанности сторон сделки. Желательно, чтобы каждая сделка сопровождалась письменным договором. Несмотря на то что законодательство разрешает устную форму договора, письменное оформление условий лучше защищает от возможных ущемлений прав. На основании письменного договора намного проще доказать свою правоту перед контрагентом и судом. Договор обычно оформляется в 2-х экземплярах и содержит подписи и печати (при наличии) каждой стороны. Если заказчик постоянный, можно составить один договор на несколько сделок, обговорив детали дальнейшего сотрудничества: наименование исполнителя и заказчика, предмет договора, цена и порядок расчетов, порядок сдачи и приемки работ(услуг), ответсвенность сторон, особые условия.

На основании договора об оказании услуг (выполнения работ), который предоставлен в приложении, заказчику выставляют счет на оплату. **Является** необязательным документом, но часто его выставляют для удобства. Содержит банковские реквизиты для оплаты и список оказываемых услуг. Счет выписывают в 2 экземплярах:

- первый экземпляр – заказчику для оплаты;

- второй экземпляр – исполнителю.

Счет подписывают главный бухгалтер и руководитель организации. Выставленные счета хранятся 5 лет. Выписанный счет отсылается заказчику, который в свою очередь оплачивает стоимость услуги (выполненные работы), согласно условиям договора.

Операции по оказанию услуг (выполнению работ) оформляются документами: «Акт выполненных работ». Формируется акт ( Продажа – реализация товаров и услуг – услуги). это основной документ, который подтверждает факт оказания услуги. В акте указывается номер и дата выписки; наименование исполнителя, заказчка; краткое описание услуги, количество (в единицах), цена, общая сумма (с НДС). Акт выполненных работ подписывается исполнителем и заказчиком и заверяется печатью. Акт выписывают в 2 экземплярах, 1 экземпляр заказчику, 2 экземпляр исполнителю (где стоит подпись заказчика).

На основании акта формируется счет – фактура. В счет-фактуре должны быть указаны: порядковый номер счет-фактуры, дата; реквизиты исполнителя и заказчика, наименование выполненной работы(услуги), стоимость, цена; сумма НДС; подпись руководителя оргнанизации. Документ оформляется в двух экземплярах. Один экземпляр передаётся заказчику, другой остаётся у исполнителя. Счёт-фактуру нужно выставить не позднее чем через 5 дней после отгрузки товара или оказания услуг.

**3.2 Анaлитичeский и синтeтичeский учeт paсчeтoв с пoкупaтeлями**

**и заказчиками в организации**

В ООО «ФрешЭйр» расчеты с покупателями и заказчиками возникают в процессе продажи товаров, оказания услуг по установке и кондиционирования климатического оборудования. Учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По назначению и структуре счет основной, расчетный. По отношению к балансу - активно-пассивный, сальдо развернутое.

Дебетовое сальдо по счету 62 отражает наличие дебиторской задолженности покупателей и заказчиков за полученную ими продукцию, выполненные работы, оказанные услуги на начало отчетного периода. Кредитовое сальдо показывает наличие кредиторской задолженности предприятия покупателям и заказчикам в связи с получением от них авансов и предоплаты в счет предстоящей поставки продукции, выполнения работ и оказания услуг.

Оборот по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» показывает образование дебиторской задолженности покупателей и заказчиков за проданные им в отчетном периоде продукцию и другие материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги. Кроме того, учитывается зачет сумм, ранее полученных от них авансов и предоплаты в счет погашения задолженности за поставленные им ценности, выполненные работы, оказанные услуги. Оборот по кредиту отражает возникновение кредиторской задолженности покупателям и заказчикам по полученным от них в зачетном периоде авансам и предоплате в счет предстоящих поставок продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также оплата покупателями и заказчиками счетов за поставленную им ранее продукцию, выполненные работы, оказанные услуги.

Согласно рабочему плану счетов, используемому в ООО «ФрешЭйр»», к счету 62 открыты следующие субсчета:

62.1 – Расчеты с покупателями и заказчиками за товары, работы и услуги;

62.2 – Расчеты по авансам полученным;

62.3 –Расчеты по векселям полученным.

Субсчет 62.1 предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками.

Субсчет 62.2 «Расчеты по авансам полученным» применяют для отражения информации по полученным авансам или предварительной оплате в соответствии с договорами на поставку продукции, либо под выполнение работ, производимых по частичной готовности.

На субсчете 62.3 «Расчеты по векселям полученным» отражают информацию о задолженности покупателей и заказчиков, обеспеченной векселями.

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

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы предъявленных покупателям и заказчикам расчетных документов, а также в части сумм зачета ранее полученных авансов в счет погашения задолженности покупателей и заказчиков за проданные им продукцию, товары, работы, услуги.

Кредитуют данный счет в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т.п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

На суммы оплаты за отгруженную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги ООО «ФрешЭйр» предъявляет расчетные документы покупателю или заказчику и производит следующую бухгалтерскую запись:

дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

кредит счета 90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка».

При погашении покупателями и заказчиками своей задолженности, она списывается с кредита счета 62 в дебет счетов учета денежных средств:

дебет счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 50 « Касса»,

кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

При получении аванса (предварительной оплаты) под поставку продукции либо под выполнение работ или при частичной оплате продукции и услуг производится бухгалтерская запись:

дебет счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 50 « Касса»,

кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет   
2 «Расчеты по авансам полученным».

При зачете сумм ранее полученных авансов при предъявлении покупателям (заказчикам) счетов за полностью произведенные работы, поставленную продукцию делается проводка:

дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет  
 2 «Расчеты по авансам полученным»,

кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Если расчеты производятся при совершении товарообменной операции, то по соглашению сторон может производиться взаимный зачет задолженностей:

дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

кредит счета 62 « Расчеты с покупателями и заказчиками».

При оформлении отсрочки платежа полученным векселем на счетах бухгалтерского учета делается запись:

дебет счета 62 « Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет   
3 «Векселя полученные»,

кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (если эта задолженность была показана ранее на этом счете)

или

кредит счета 90 «Продажи».

Так как ООО «ФрешЭйр» является плательщиком налога на добавленную стоимость (НДС), то оно в соответствии с налоговым законодательством обязано с сумм полученных авансов начислять НДС к уплате в бюджет. По мере продажи продукции, выполнения работ, оказания услуг и отражения в бухгалтерском учете этих операций и операций по начислению НДС к уплате в бюджет с суммы выручки, предприятие производит восстановление сумм НДС, ранее начисленного с аванса (предоплаты).

Для учета резервов по сомнительным долгам в рабочем плане счетов ООО «ФрешЭйр» предусмотрен пассивный счет 63 «Резерв по сомнительным долгам». Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения полностью или частично. Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последний день отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется в зависимости от срока возникновения сомнительной задолженности следующим образом:

-по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше   
90 дней – в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;

-по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) – в сумму резерва включается 50 % от суммы, выявленной на основании инвентаризации задолженности;

-по сомнительной задолженности со сроком возникновения до   
45 дней - не увеличивает сумму создаваемого резерва.

Дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания, списываются на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа управляющего директора и относятся на счет резерва сомнительных долгов, либо на финансовые результаты предприятия, если суммы этих долгов не резервировались.

Если при инвентаризации выявлена дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности, то ее списание отражается записями:

- дебет 63 «Резерв по сомнительным долгам» - кредит счета   
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»: списана дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, по которой ранее был создан резерв по сомнительным долгам; дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» - кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»: списана дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности.

Списанная задолженность учитывается в течение 5 лет с момента списания за балансом на счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в целях контроля и наблюдения за возможностью ее взыскания. За исследуемый период сомнительные долги при расчетах с покупателями и заказчиками отсутствовали, резервы не создавались.

Схема бухгалтерских проводок с покупателями и заказчиками

Таблица 3.1- Регистрационный журнал хозяйственных операций по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в ООО «Фреш Эйр» за ноябрь 2016г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **Реализация товаров с зачетом аванса** | | | | |
| 1. Списана фактическая себестоимость товаров | 6771,19 | 90.02.1 | 41.01 | Товарная накладная  (№ ТОРГ-12) |
| 2.Предъявлен счет на оплату за отгруженную готовую продукцию покупателю и начислена выручка, причитающаяся к получению от покупателя | 8150 | 62.01 | 90.01.1 | Договор поставки, товарная накладная  ( № ТОРГ-12),  счет-фактура |

Продолжение таблицы 3.1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3.Начислен НДС к уплате в бюджет (18%) со стоимости отгруженной продукции | 1243,22 | 90.03 | 68.02 | Счет-фактура, бухгалтерская  справка-расчет |
| 4. Зачтена ранее полученная предоплата в счет погашения задолженности за отгруженную продукцию. | 8150 | 62.02 | 62.01 | Бухгалтерская справка-расчет, счет-фактура, |
| **Реализованы материалы** | | | | |
| 1.Списана фактическая себестоимость материалов | 279,07 | 90.02 | 10.01 | Товарная накладная  (№ ТОРГ-12), бухгалтерская справка |
| 2.Предъявлен счет на оплату за материалы начислена выручка, причитающаяся к получению от покупателя | 329,30 | 62.1 | 90.1 | Договор поставки, товарная накладная  ( № ТОРГ-12),  счет-фактура |
| 3.Начислен НДС к уплате в бюджет со стоимости проданных материалов (18%) | 50,23 | 91.02 | 68.02 | Счет-фактура, бухгалтерская  справка-расчет |
| **Реализация выполненных работ (оказанных услуг) с зачетом аванса** | | | | |
| 1. Предъявлен счет на оплату за выполненные услуги и начислена выручка, причитающаяся к получению от заказчика | 22500 | 62.01 | 90.01.1 | Договор об оказании услуг, (Акт выполненных работ) |
| 2. Начислен НДС к уплате в бюджет (18%) со стоимости услуги | 343,2 | 90.03 | 68.02 | Счет-фактура, бухгалтерская  справка-расчет |
| 3. Зачтена ранее полученная предоплата в счет погашения задолженности за выполненные работы | 21805 | 62.02 | 62.01 | Бухгалтерская справка-расчет, счет-фактура, |
| **Реализация выполненных работ услуг без учета аванса** | | | | |
| 1.Предъявлен счет на оплату за выполненные услуги и начислена выручка, причитающаяся к получению от заказчика | 1850 | 62.01 | 90.01.1 | Бухгалтерская справка-расчет, счет-фактура, |

Продолжение таблицы 3.1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2. Начислен НДС к уплате в бюджет со стоимости услуг | 282,20 | 90.03 | 68.02 | Бухгалтерская справка-расчет, счет-фактура, |
| **Взаимозачет** | | | | |
| 1. Корректировка долга, взаимозачет |  | 76.09 | 62.01 | Бухгалтерская справка-расчет |

В конце каждого месяца бухгалтер по расчетам проводит сверку данных синтетического и аналитического учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». После сверки оборот по кредиту счета 62 переносится в Главную книгу.

В ООО «ФрешЭйр» основной формой расчетов с покупателями и заказчиками является расчет платежными поручениями. Платежное поручение представляет собой поручение предприятия обслуживающему банку о перечислении определенной суммы денег со своего счета. Бухгалтер организации использует систему электронных расчетов «Банк-Клиент», где формирует поручение установленной формы, указывает сумму перечисления и контрагента, которому денежные средства отправляются за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги. При приеме платежных поручений операционист банка проверяет правильность их заполнения и оформления. На всех экземплярах принятых к исполнению платежных поручений (кроме последнего) в поле "Поступление в банк платежа" он проставляет дату поступления в банк платежного поручения. Последний экземпляр платежного поручения возвращается плательщику в качестве подтверждения приема платежного поручения к исполнению. В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Д51К62- перечислены денежные средства от покупателей за товары.

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом (ст. 9 Закона № 402-ФЗ). Данные, которые содержатся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета. Формы регистров утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Закон № 402-ФЗ устанавливает обязательные реквизиты регистров бухгалтерского учета (ч. 4 ст. 10 Закона № 402-ФЗ):

- наименование регистра;

- наименование экономического субъекта, составившего регистр;

- дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;

-хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;

-величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;

-наименование должностей лиц, ответственных за ведение регистра;

-подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Схема учета расчетов с покупателями и заказчиками представлена в Приложении Г (рис. Г1)

Для ведения регистров бухгалтерского учета используются стандартные отчеты, формируемые в программе автоматически на основании данных учета:

- оборотно-сальдоваяведомость;

-шахматная ведомость;

- шахматная ведомость по счету;

- оборотно-сальдовая вежомость по счету;

-обороты счета;

-анализ счета;

- справки-расчеты;

- анализ субконто;

- обороты между субконто;

- карточка субконто;

- сводные проводки

-отчет по проводкам;

- главная книга.

Регистр счета 62 показывает наименование счета, вид счета, виды учета по субконто (контрогенты, догооворы, документы расчетов с контрагентми).

Для формирования регистра бухгалтерского учетва можно использовать стандартный отчет – Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62, в котором отражается сальдо расчетов с покупателями на начало периода, а также абсолютно все движения по данному счету и заключительное сальдо. Если по оборотно-сльдовой ведомости сальдо кредитовое, это значит, что мы должны покупателю (они оплатили, но не разнесена отгрузка у нас). Если сальдо дебитовое, это значит, что нам должны (мы отгрузили, но покупатель не оплатил). Также в этом отчете можно просмотреть какая именно операция была совершена:

-реализация товаров;

-оказание услуг.

Следующим регистром является карточка счета62. В данном отчете отражается поступление на расчетный счет от покупателя, отражается проводкой Д51К62.01. Сальдо всегда дебитовое. Документ "Анализ счета" содержит обороты счета с другими счетами, обороты за расчетный период, остатки на начало и на конец периода. Таким образом, анализ счета представляет собой фрагмент Главной книги, касающийся данного счета за период вывода итогов. Счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" дебетуется в корреспонденции со счетами 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы" на суммы, на которые предъявлены расчетные документы. Счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов), расчеты с поставшиками и прочими кредиторами. По счету 51 можно проанализироватьсумму поступивших за опредделенный период времени средств в организацию(Д51К62.01). По кредиту счета 60.01 отражаются суммы взаимозачета (Д60.01.К62.01). По кредиту счета 62.02 отражается зачет аванса(Д62.01К62.02).

В анализе счета 62 отражается сумма взаимозачета (Д76.09К62.01). Счет 62 дебетуется в корреспонденции со счетом 90 "Продажи". Здесь можно оценить себестоимость реализованных товаров, количество, а также оказанные услуги конкретной организации. Бухгалтерские проводки:

Д62.01К90.01.1 Д90.03 К68.02.- реализация услуг,

Д90.02.1К41.1. Д62.01.К90.0.1. Д90.03.К68.02. –реализация товаров.

**3.3 Сoвepшeнствoвaниe учeтa paсчeтoв с пoкупaтeлями и зaкaзчикaми в организации**

Изучение состояния учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» показало в целом его соответствие основам учета и нормативным требованиям. Проводки по учету расчетов с покупателями и заказчиками на предприятии отражаются правильно, но с некоторым временным запозданием. Не было выявлено нарушений при расчете НДС.

Однако в учете расчетов с покупателями и заказчиками были выявлены следующие недостатки:

- выявлено неполное заполнение реквизитов в договорах поставки продукции;

- некоторые первичные документы оформлены ненадлежащим образом, т.е. имеются неточности, отсутствуют некоторые обязательные реквизиты, подписи;

- формальное проведение сверки расчетов с покупателями и заказчиками;

- несвоевременное предоставление в бухгалтерию документации со стороны других подразделений предприятия.

Для совершенствования расчетов с покупателями и заказчиками рекомендуются следующие мероприятия, которые обеспечат более детальный контроль за состоянием дебиторской задолженности покупателей и заказчиков:

-осуществление постоянного контроля за выполнением договорных обязательств, усиление контроля при оформлении первичных документов при поставке продукции, выполнении работ и услуг.

- большое значение для устранения недостатков в учете имеет правильная организация внутреннего документооборота на предприятии, который должен быть установлен приказом его руководителя. Должны быть установлены жесткие санкции за задержку представления документов, их несвоевременную и некачественную обработку.

- постоянное проведение повышения квалификации бухгалтеров с целью закрепления правил и технологии оформления бухгалтерской документации. Кроме того, мы считаем целесообразным разграничение полномочий и ротацию обязанностей (например, возложение полномочий по составлению первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) сделок и операций и отражению их результатов в бухгалтерском учете на разных лиц на ограниченный период с целью уменьшения рисков возникновения ошибок и злоупотреблений).

-осуществление постоянной инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками для своевременного раскрытия отклонения данных бухгалтерского учета от фактического наличия дебиторской задолженности. Для этих целей рекомендуется создать отдельную комиссию по работе с дебиторской задолженностью.

-в конце каждого месяца при создании учетных регистров осуществлять наиболее подробный анализ дебиторской задолженности: по каждому покупателю и заказчику, по размерам, по срокам образования задолженности и срокам ее возможного погашения, по наименованию товара, местонахождению юридических и физических лиц. Актуальное исследование даст возможность своевременно обнаружить просроченную задолженность и осуществить мероприятия согласно её взысканию.

- данные о сроках образования (погашения) задолженности должны быть регулярными и оперативными, их целесообразно аккумулировать в отдельном документе, например: реестр старения счетов дебиторов, кредиторов. Реестр может незамедлительно обнаруживать тех должников, успешная работа с которыми может принести наибольший результат для логанизации, а также тех, с которыми должны устанавливаться особые отношения.

-  с целью оперативного извлечения данных о просроченной дебиторской задолженности, а также угрозы появления безнадежных долгов, необходимо строго регламентировать ответственность за управление дебиторской задолженностью между службами.

- с целью уменьшения риска задержки платежей за поставленную продукцию рекомендуем работать с покупателями в основном по предоплате (авансу). Поставка продукции с последующей оплатой возможна только при работе с постоянными и хорошо зарекомендовавшими себя покупателями.

В учетной политике добавить методику создания резерва по сомнительным долгам. В случае ее отсутсвия разработать согласно данных бухгалтерской учетной информационной системы.

Так как в организации применяется упрощенная форма отчетности, что сокращает нужный и необходимый объем данных для анализирования показателей деятельности организации, рекомендуется разработать и применить дополнительные пояснения, к отчетности, которые будут содержать следующую информацию:

-наличие и движение дебиторской задолженности за отчетный год

- наличие и движение долгосрочной дебиторской задолженности за отчетный год

- наличие и движение краткосрочной дебиторской задолженности

за отчетный год

- просроченная дебиторская задолженность.

Также для совершенствования учета расчетов с покупателями и заказчиками в организации ООО «ФрешЭйр» можно применить универсально-передаточный документ, который совместит в себе функции счета – фактуры и первичных документов. Данный документ имеет ряд приимуществ:

-многие реквизиты в счете-фактуре и первичном документе (например, накладной) дублируются, потребность в едином документе, который позволил бы снизить издержки на обработку информации необходима.  
 - упрощение документооборота, что, безусловно, отразится на экономии времени подготовки документов, снижении расходов на бумагу и прочее;

- стандартизация оформления операций (если раньше работники должны были знать особенности заполнения форм ТОРГ-12, ОС-1, М-15, то теперь все их всех можно свести к одному документу;

– сокращение ошибок в документах (при оформлении двух документов, да еще и разными лицами, возможны расхождения в наименовании товаров, работ, услуг, количественных показателях).

На основании универсального передаточного документа можно вести бхгалтерский учет, заявить налоговый вычет по НДС, а также списать затраты по налогу на прибыль. Такое объединение функций вполне логично и закономерно, так как надлежаще оформленные первичные учетные документы необходимы не только для бухгалтерского, но и для налогового учета.  
 Универсально – передаточный документ можно применять наряду с традиционными первичными документами и счетами-фактурами. За основу при создании универсального первичного документа был взят счет-фактура. Форма счета-фактуры была дополнена обязательными реквизитами, установленными Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Это не противоречит нормам 21 главы НК РФ (письма ФНС России от 23.08.2012 № АС-4-3/13968@, от 12.03.2012 № ЕД-4-3/4061@).

Применять универсальный передаточный документ ООО «ФрешЭйр» может для оформления следующих операций:

- отгрузка товаров (без транспортировки и с транспортировкой);

-передача результатов выполненных работ;

-выполнение работ, оказание услуг;

- передача имущественных прав;

-отгрузка товаров (работ, услуг) комиссионером (агентом) комитенту (принципалу).

Универсальный передаточный документ может использоваться и как совмещенный документ (первичный и счет-фактура) и как только первичный учетный документ.

Основные реквизиты, которые содержит Универсальный передаточный документ»;

-наименование документа: «Универсальный передаточный документ»;

-дата составления документа совпадает с датой счета-фактуры;

-наименование экономического субъекта, составившего документ;

-содержание факта хозяйственной жизни отражается как в составе показателей счета-фактуры, так и в полях;

- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения отражается в графах счета-фактуры ;

-наименование должности лиц, ответственных за правильность оформления сделки или свершившегося события, указывается в полях 15 или 18 - для покупателя;

- подписи лиц, ответственных за правильность оформления сделки (события), с указанием их фамилий и инициалов указываются в полях 15 или 18 - для покупателя.

Все эти мероприятия будут способствовать совершенствованию организации учета расчетов с покупателями, помогут улучшить контроль, а также сократить уровень дебиторской задолженности в ООО «ФрешЭйр»

**4 АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ В ООО**

**«ФрешЭйр»**

**4.1 Цель, задачи и источники информационная база аудита расчетов**

**с покупателями заказчиками**

Согласно Федеральному закону от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [6] аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Целью аудита согласно федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности N 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Одним из значимых моментов, которые характеризуют финансовое состояние организации, является состояние расчетов с дебиторами и кредиторами, в том числе с покупателями и заказчиками. Именно от состояния расчетов во многом зависит платежеспособность организации, её финансовое положение и инвестиционная привлекательность, более того уверенность в достоверности отчетности необходима всем её пользователям. Сознательное или случайное искажение объемов и качества информации по существующей задолженности дебиторов значительно влияет на результативность деятельности организации, а также сказывается на показателях бухгалтерского баланса, данные которого непосредственно используются при расчетах коэффициентов, характеризующих ликвидность и платежеспособность организации.

Таким образом, аудит расчетов с покупателями и заказчиками является важным и трудоемким этапом аудиторской проверки. Целью которого является установление соответствия применяемой в организации методики учета расчетов с покупателями и заказчиками нормативным актам, действующим на территории Российской Федерации для того чтобы выявить имеющиеся ошибки или нарушения и определить степень их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности. Основная цель проверки – установить соответствие совершенных операций по расчетам с покупателями и заказчиками действующему законодательству и достоверность отражения этих операций в бухгалтерской отчетности.

Основными задачами при проведении аудита расчетов с покупателями и заказчиками являются:

- установление законности возникновения дебиторской задолженности организации;

- с целью подтверждения обоснованности возникновения дебиторской задолженности необходимость проверки правильности оформления первичных документов по реализации продукции, работ, услуг;

- правильность отражения и оформления на счетах бухгалтерского учета дебиторской задолженности;

- подтверждение своевременности погашения дебиторской задолженности;

- оценка правильности оформления и отражения в учете предъявленных претензий;

- проверка правильности и обоснованности списания задолженности;

- установление целесообразности мероприятий, осуществленных организацией относительно ликвидации причин, которые повлекли просроченную задолженность.

Проверка расчетов с покупателями и заказчиками должна осуществляться согласно программе по следующим основным направлениям:

- наличие и правильность оформления документов, определяющих права и обязанности сторон по поставке товарно-материальных ценностей (работ, услуг);

- наличие и правильность оформления первичных документов;

- достоверность, реальность и правильность осуществления расчетов по оплате покупателями и заказчиками отгруженных товарно-материальных ценностей (работ, услуг), в том числе с использованием векселей;

- правильность предъявления претензий, а так же их своевременность;

- правильность отражения в учете предоплаты или авансов выданных;

- правомерность отнесения задолженности к сомнительным долгам, а также создание и учет резервов по сомнительным долгам.

Источниками информации при проведении аудита расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» являются: Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика ООО «ФрешЭйр»;договоры поставки ТМЦ, товаров; выполнения работ и оказания услуг; первичные учетные документы (накладные, счета-фактуры, акты выполненных работ, оказанных услуг, выписки банков из лицевых счетов организации, копии платежных документов, приходные кассовые ордера); книга продаж; акты инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками; акты сверки расчетов; протоколы о зачете взаимных требований; бухгалтерские справки; аналитические карточки, оборотные ведомости, журналы-ордера по счету 62; Главная книга; бухгалтерская (финансовая) отчетность.

**4.2 Планирование аудита расчетов с покупателями и заказчиками**

В правилах (стандартах) аудиторской деятельности содержатся положения о необходимости планирования работы аудитора, изучения и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, получения доказательных материалов и других существенных процедур, связанных с аудитом. Планирование предполагает разработку стратегии и детального подхода к проверке. Целью планирования является эффективное и своевременное проведение аудиторской проверки.

Процесс планирования аудита осуществляется в несколько этапов:

- предварительное планирование;

- подготовка и составление общего плана;

- подготовка и составление программы аудита.

На этапе предварительного планирования происходит ознакомление аудиторской организации с ее потенциальным клиентом и осуществляется предварительное изучение клиента. В ходе предварительной работы аудитор должен ознакомиться с основными параметрами состояния и деятельности аудируемой организации; провести анализ организации производства и управления, оценку эффективности системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета и отчетности; оценить возможность проведения аудита, уточнить объекты и объемы проверки, оценить свои трудозатраты.

На дальнейших этапах аудитор должен разработать и утвердить план и программу аудита. План аудита отражает основные позиции проверки в соответствии с задачами аудита, перечень аудиторских свидетельств по каждому объекту проверки. План регламентирует объекты, сроки проведения проверки, содержит календарный график работ с указанием примерной трудоемкости участков проверки, состава аудиторов и других факторов.

При подготовке общего плана аудита выполняются следующие действия:

- при помощи аналитических процедур выявляются области, значимые для аудита;

- оценивается система внутреннего контроля и бухгалтерского учета;

- оценивается приемлемый уровень существенности и аудиторский риск.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и определяет характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа служит подробной инструкцией и одновременно является средством контроля качества работы аудитора. При проведении аудита нам необходимо обладать данными о проверяемой организации в объеме достаточном для выявления событий, операций и методов работы, которые могут влиять на отчетность ООО «ФрешЭйр», на проверку или на аудиторское мнение

Для разработки эффективного подхода к аудиту расчетов с покупателями и заказчиками на стадии планирования нами проведена предварительная оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, которая будет подтверждена или откорректирована в ходе аудита. Система бухгалтерского учета – это упо­рядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах предприятия и их движении, путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Система внутреннего контроля представляет собой процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками аудируемого лица, для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам.

Для оценки надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля применим тестирование. Тесты позволят установить насколько контроль расчетных операций отвечает современным требованиям, а их учет выполняет поставленные перед ним задачи. По полученным данным оцениваются аудиторские риски, определяются необходимые аудиторские процедуры по данному разделу учета. Используемые тесты по оценке внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» представлены в таблице 4.1

Таблица 4.1-Тест оценки системы бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы теста** | **Вариант ответа** | |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | **3** | **4** |
| 1 | Утверждена ли на предприятии учетная политика? | + |  |
| 2 | Осуществляется ли учет точно в соответствии с Положением об учетной политике? |  | + |
| 3 | Оговорены ли в учетной политике принципы учета расчетов с покупателями и заказчиками |  | + |
| 4 | Имеет ли главный бухгалтер высшее экономическое образование и аттестат профессионального бухгалтера? | + |  |
| 5 | Проходят ли работники бухгалтерии курсы повышения квалификации | + |  |
| 6 | Имеются ли должностные инструкции для работников бухгалтерии? | + |  |
| 7 | Выписывает ли организация специальные периодические издания? |  | + |
| 8 | Используют ли в своей работе сотрудники бухгалтерии правовые базы «Гарант», «Консультант плюс»? |  | + |
| 9 | Используется ли официальная  лицензированная версия автоматизированной программы, в которой ведется бухгалтерский учет? | + |  |
|  |  |  |  |
| 10 | Бухгалтерский учет автоматизирован более чем на 80% | + |  |
| 11 | Имеется ли на предприятии график документооборота по учету расчетов с покупателями и заказчиками? |  | + |
| 12 | Соблюдаются ли сроки предоставления первичных документов в бухгалтерию? | + |  |
| 13 | Обработка документов проводится в день их поступления в бухгалтерию? |  | + |
| 14 | Первичные документы составляются в день совершения операции? |  | + |
| 15 | Заполняются ли все обязательные реквизиты? |  | + |
| 16 | Обеспечивается ли ведение аналитического учета по каждому покупателю и заказчику? | + |  |
| 17 | Установлен ли порядок списания дебиторской задолженности? |  | + |
| 18 | Создается ли резерв по сомнительным долгам? | + |  |
| 19 | Отсутствует ли задолженность с истекшим сроком исковой давности |  | + |
| 20 | Существует ли на предприятии отдел внутреннего контроля? | + |  |

По данным теста оценим надежность системы бухгалтерского учета в организации

10х100% /20=50% - неотъемлемый риск.

Таблица 4.2 - Тест оценки системы внутреннего контроля в ООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы теста** | **Вариант ответа** | |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | **3** | **4** |
| 1 | Установлена ли утвержденная внутренними нормами схема подотчетности работников бухгалтерии? | + |  |
| 2 | Сотрудники бухгалтерии имеют профильное среднее или высшее образование? | + |  |
| 3 | Проводится ли аттестация работников бухгалтерии на предмет соответствия выполняемых ими обязанностей? |  | + |
| 4 | Регулярно ли проводится повышение квалификации работников бухгалтерии? |  | + |
| 5 | Данные официальной версии бухгалтерской программы обновляются не реже 1 раза в месяц? |  | + |
| 6 | Утверждены ли формы первичных учетных документов, применяемых для оформления расчетов с покупателями и заказчиками? | + |  |
| 7 | Фиксируются ли документы (счета-фактуры, доверенности) в журналах регистрации? | + |  |
| 8 | Проверяется ли работниками бухгалтерии соответствие применяемых ими к учету документов требованиям действующего законодательства? | + |  |
|  |  |  |  |
| 9 | Проводится ли регулярная инсентаризация расчетов с покупателями и заказчиками |  | + |
| 10 | Проводится ли проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета расчетов с покупателями и заказчиками? | + |  |
| 11 | Ежемесячная сверка расчетов с покупателями и заказчиками проводится не формально? |  | + |
| 12 | Ограничен ли доступ к активам и записям? | + |  |
| 13 | Регулярно ли проводится проверка сроков возникновения задолженности? |  | + |
| 14 | Соблюдается ли график документооборота? |  | + |
| 15 | Осуществляется ли постоянный контроль за выполнением договорных обязательств? |  | + |
| 16 | Установлена ли утвержденная внутренними нормами схема подотчетности работников бухгалтерии? | + |  |
| 17 | Сотрудники бухгалтерии имеют профильное среднее или высшее образование? | + |  |
| 18 | Проводится ли аттестация работников бухгалтерии на предмет соответствия выполняемых ими обязанностей? | + |  |
| 10 | Проводится ли проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета расчетов с покупателями и заказчиками? | + |  |
| 11 | Ежемесячная сверка расчетов с покупателями и заказчиками проводится не формально? |  | + |

По данным тестирования системы внутреннего контроля оценим ее надежность на предприятии:

8х100% /18=44% - риск средств контроля в ООО «ФрешЭйр»

По итогам тестирования можно сделать **вывод, что**  организация системы бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками и контроль расчетных операций на предприятии в общем отвечают современным требованиям. Надежность и эффективность системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета оцениваем как среднего уровня.

Планируя аудиторскую проверку, необходимо установить существенность - максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в пуб­ликуемых финансовых отчетах и рассматриваться как несуще­ственная, т.е. не вводящая пользователей в заблуждение [67, с.98].

При определении уровня существенности за основу возьмем следующие базовые показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности: прибыль до налогообложения, валовый объем реализации без НДС, валюта баланса, собственный капитал; общие затраты организации.

Базовые показатели для расчета уровня существенности в ООО «ФрешЭйр» за 2015 год приведены в таблице 4.3.

Таблица 4.3 - Расчет уровня существенности в ООО «ФрешЭйр» за 2015 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Суммовое значение  базового показателя  отчетности, тыс. руб. | Доля % | Значение, применяемое для нахождения уровня  существенности, тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Прибыль до налогообложения | 636 | 5 | 31 |
| Валовой объем реализации без НДС | 44072 | 2 | 881 |
| Валюта баланса | 12581 | 2 | 251 |
| Сумма собственного капитала | 734 | 10 | 73 |
| Общие затраты организации | 43683 | 2 | 873 |

 В столбец 2 записываются показатели, взятые из бухгалтерской отчетности предприятия. Показатели в столбце 3 должны быть определены внутренними стандартами аудиторской фирмы и применяться на постоянной основе. Столбец 4 получают умножением данных из столбца 2 на показатель из столбца 3, разделенный на 100%. Затем рассчитывается среднее арифметическое показателей из столбца 4(31+881+251+73+873) /5=422 тыс.руб. Следует обратить внимание на минимальные и максимальные значения в расчете. Потому что, если они отличаются более чем на 30 % от расчетного показателя, то при расчете их необходимо отбросить.  
Наименьшее значение отличается от среднего на:(422-31) / 422x 100% =92%. Наибольшее значение отличается от среднего на: (881-422) /422\*100%=109%. Поскольку значение 31 и 881 тыс. руб. отличается от среднего значительно, то при дальнейших расчетах наименьшее значение и наибольшее следует откинуть. Новое среднее арифметическое составит: (251+73+873) / 3 = 399 тыс. руб.  
Полученную величину допустимо округлить до 400 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и после округления составляет: (400-399) /399\*100% =0,25% что находится в пределах 20%

Основной недостаток установления уровня существенности по данной методике заключается в том, что если базовые показатели будут различаться очень сильно, то и расчетные значение для нахождения уровня существенности будут значительно отличаться от средней величины этих значений. Это может привести к дезориентации аудиторов на стадии планирования аудита, а также к ошибочным выводам на последующих стадиях его проведения.

Важным элементом планирования аудита является оценка аудиторского риска. Аудиторский риск, по мнению Алборова Р.А [29, с.108] - это оценка риска неэффективности предстоящей проверки аудитором, который в своем заключении сделает вывод о том, что бухгалтерская отчетность у клиента достоверна, в действительности же там возможны существенные ошибки и пропуски, не попавшие в поле зрения аудитора; или же признал, что отчетность содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в ней нет.

В аудиторской практике различают два основных метода аудиторского риска: интуитивный и расчетный. Интуитивный метод заключается в том, что аудиторы, исходя из собственного опыта и знания деятельности клиента, определяют риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций. Расчетный метод предполагает оценку аудиторского риска путем составления и решения специальной факторной модели относительных величин. Для оценки аудиторского риска проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» применим расчетный метод. Для этого составим факторную модель относительных величин:

АР = НР\*РК\*РН, (1)

где:

АР - аудиторский риск, НР - неотъемлемый риск, РК - риск средств контроля, РН - риск необнаружения.

Аудиторский риск выражает меру готовности аудитора признать приемлемой вероятность содержания в финансовой отчетности материальных (существенных) ошибок после завершения аудита и выдачи клиенту стандартного аудиторского заключения без оговорок.

Неотъемлемый риск выражает меру ожидания аудитором вероятности содержания в отчетности ошибок, превосходящих допустимую величину, до проверки системы внутрихозяйственного контроля. Он отражает степень подверженности существенным нарушениям счетов бухгалтерского учета, статей баланса, однотипных групп хозяйственных операций и отчетности в целом при условии отсутствия соответствующих средств внутреннего контроля у клиента аудита.

Риск средств контроля выражает меру ожидания аудитором вероятности пропуска ошибок, превосходящих величину, допустимую системой внутрихозяйственного контроля. Этот вид риска определяет надежность и эффективность функционирования системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля клиента аудита. Риск необнаружения выражает меру готовности аудитора признать вероятность невыявления в процессе проведения аудита ошибок, превосходящих допустимую величину.

На основании предварительного обследования и оценки на стадии планирования проверки и приняв риск необнаружения равным 10%, рассчитаем величину аудиторского риска по формуле (1):

АР =0,50х 0,44х0,1 х100%=2,2%. Аудиторский риск равен 2,2 %, что является приемлемой величиной, так как составляет менее 5%.

Для составления более эффективного плана используем второй способ, а именно, определим риск необнаружения, установив для себя приемлемый аудиторский риск на уровне 4%. Преобразовав формулу (1), получим:

РН= АР: (РК х НР).

Величина риска необнаружения равна РН= 0,04:(0,50х0,44) =0,18 Величина риска необнаружения при установлении аудиторского риска на уровне 4% равна 18,8%. Следовательно, увеличение аудиторского риска ведет к увеличению риска необнаружения. Требуемое число подлежащих сбору свидетельств при проведении аудита обратно пропорционально риску необнаружения, следовательно, чем больше уровень риска необнаружения, тем меньше требуется свидетельств. Проведенные исследования позволяют нам составить план аудиторской проверки.

Организация: ООО «ФрешЭйр» Аудитор: Соловьева М.П.

Руководитель: Быков М.В. Дата начала проверки: 01.03.2016 г.

Проверяемый участок учета: Дата окончания проверки: 07.03.2016 г.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Проверяемый период: с 01.01.2015г.по 31.12.2015 г.

Таблица 4.4 - Общий план аудита расчетов с покупателями и заказчиками в

ООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Проверка соответствия Учетнойполитики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками действующему законодательству и иным нормативным актам | 01.03.16 -03.03.16 | Иванова Л.М. |

Продолжение таблицы 4.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 2 | Правовая оценка договоров с покупателями и заказчиками | 01.03.16 -05.03.16 | Иванова Л.М. |
| 3 | Аудит графика документооборота и правильности оформления первичных документов | 01.03.16 – 04.03.16 | Соловьева М.П. |
| 4 | Аудит организации синтетического и аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками | 01.03.16 -06.03.16 | Соловьева М.П. |
| 5 | Аудит состояния задолженности покупателей и заказчиков | 03.03.16 – 07.03.16 | Иванова Л.М. |
| 6 | Аудит инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками | 05.03.16 | Трифонова С.А. |
| 7 | Обобщение результатов аудиторской проверки | 07.03.16 | Иванова Л.М. |

Руководитель аудиторской проверки: Соловьева М.П.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

На следующем этапе аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита.

Организация: ООО «Фреш Эйр» Аудитор: Соловьева М.П.

Руководитель: Быков М.В. Дата начала проверки: 01.03.2016 г.

Проверяемый участок учета: Дата окончания проверки: 07.03.2016 г.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Проверяемый период: с 01.01.2015г.по 31.12.2015 г.

Таблица 4.5 - Программа аудита расчетов с покупателями и заказчиками вООО «ФрешЭйр»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур по разделам аудита | Период проведения | Исполнитель | Источник информации |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Проверка соответствия Учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками действующему законодательству и иным нормативным актам | 01.03.2016-03.03.2016 | Соловьева М.П. | Учетная политика предприятия |

Продолжение таблицы 4.5

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2. Правовая оценка договоров с покупателями и заказчиками | | | | |
| 2.1 | Экспертиза правильности оформления договоров с покупателями и заказчиками. | 01.03.16 -04.03.16 | Иванова Л.М. | Договоры, соглашения, контракты |
| 2.2 | Проверка соблюдения условий договора сторонами |
| 3. Аудит графика документооборота и правильности оформления  первичных документов | | | | |
| 3.1 | Экспертиза обоснования графика докукментооборота | 01.03.2016 | Трифонова С.А. | График документооборота, учетная политика, первичные документы (накладные, доверенности, акты выполненных работ, счета-фактуры), договоры, данные бухгалтерского учета, книга продажорганизационно – распорядительная документация по хранению и доступе к первичной документации. |
| 2.3 | Проверка полноты и точности регистрации документа в учетных регистрах | 01.03.2016 | Трифонова С.А. |
| 4.Аудит организации синтетического и аналитического учета | | | | |
| 4.1 | Проверка правильности отражения операций по расчетам с покупателями и заказчиками на счетах синтетического и аналитическго учета | 02.03.2016-04.03.2016 | Маслов Г.В. | Регистры бухгалтерского и налогового учета, первичные документы, договоры. |
| 4.2. | Поверка расчетов по векселям полученным, авансам полученным | 01.03.2016-02.03.2016 | Маслов Г.В |
| 4.3. | Проверка правильности начисления и отражения НДС | 05.03.2016 | Маслов Г.В |
|  | 5. Аудит состояния задолженности покупателей и заказчиков | | | |
| 5.1. | Проверка реальности дебиторской задолженности | 03.03.2016-04.03.2016 | Иванова Л.М. | Регистры бухгалтерского учета, акты сверок, акты инвентаризации, ответфы на вопросы покупателям и заказчикам, решение судов. |
| 5.2. | Проверка правильности списания безнадежной дебиторской задолженности | 06.03.2016 |  |

Продолжение таблицы 4.5

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 6 | Проверка соблюдения правил проведения инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками | 05.03.2016 | Соловьева М.П. | Учетная политика, акты инвентаризации |
| 7 | Обобщение результатов аудиторской проверки | 07.03.2016 | Соловьева М.П. | Документы аудиторской проверки |

Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита.

**4.3 Способы, приемы и методы проведения аудита расчетов с покупателями и заказчиками в организации**

В зависимости от поставленной цели аудита, полноты проверяемых объектов и необходимости получения разнообразной информации могут использовать различные методические приемы и технические способы аудирования.

К числу основных методов аудиторской проверки относятся: фактический контроль, документальная проверка, наблюдение, опрос, подтверждение, сравнение, тестирование, сканирование, обследование, встречная проверка и т.д.

При проверке расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» были использованы следующие методы и приемы аудиторской проверки:

- проверка юридической законности хозяйственных операций (наличие правильно оформленных и подписанных договоров, контрактов, счетов, заявлений, соответствие операций нормативно-правовым актам);

- устный опрос персонала проводился с целью проверки правильности регистрации всех данных по обязательствам;

- тестирование для оценки надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля расчетов с покупателями и заказчиками, определения аудиторского риска;

- наблюдение за выполнением отдельных бухгалтерских операций для оценки организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля;

- формальная проверка документов производилась с целью установления их подлинности, наличия подчисток и неоговоренных исправлений, дописок, соответствия утвержденной форме, правильности и полноты заполнения всех реквизитов;

- проверка документов по существу была произведена с точки зрения достоверности, законности и экономической целесообразности отраженных в них хозяйственных операций;

- арифметическая проверка документов (проверка правильности произведенных расчетов, выделения сумм налогов, вычислений и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке документов);

- аналитическая проверка регистров бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности с целью проверки соответствия показателей отчетности данным аналитического и синтетического учета, согласованности показателей в формах бухгалтерской отчетности и баланса, в учетных регистрах и первичных документах;

- проверка достоверности и правильности, отраженных в документах хозяйственных операций путем сопоставления данных разных документов, относящихся к этим или взаимосвязанным хозяйственным операциям;

- письменный запрос информации у контрагентов организации;

- в ходе прослеживания проверялись некоторые первичные документы, отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, заключительные корреспонденции счетов с целью убедиться в том, что соответствующие хозяйственные операции правильно (или неправильно) отражены в учете;

- проверка соблюдения правил учета операций по расчетам с покупателями и заказчиками на счетах синтетического и аналитического учета по каждому покупателю и заказчику;

- экономический анализ дебиторской задолженности в части расчетов с покупателями и заказчиками, определении их доли в составе оборотных средств и в доле краткосрочных обязательств, произведен расчет оборачиваемости и сроков погашения с целью формирования мнения о движении задолженности, а также для предоставления информации руководству экономического субъекта;

- процедура инспектирования.

Одним из важнейших условий тщательного и квалифицированного проведения аудита является его документирование. В процессе проверок аудиторы должны составлять рабочие документы, являющиеся основными документами, подтверждающими объем и качество выполняемой работы в соответствии с федеральным правилом (стандартом) № 2 «Документирование аудита» [10]. Документально оформляются все сведения, подтверждающие аудиторское мнение, а также доказательства того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Рабочие документы должны быть составлены в достаточно полной и подробной форме. Состав, количество и содержание документов, входящих в рабочую документацию, определяется аудиторской организацией. Нами в ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» были составлены рабочие документы по каждому пункту Программы аудита.

В процессе проверки учетной политики аудитор составил рабочий документ.

Таблица 4.6 - Рабочий документ аудитора «Анализ учетной политики»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Элемент учетной политики | Допустимые варианты | Вариант, закрепленный в учетной политике | Примечание (описание нарушений, выводы аудитора) |
| 1 | 2 | 4 | 5 | 6 |
| 1. | Порядок организации бухгалтерского учета в части расчетов с покупателями и заказчиками | а) бухгалтерская служба;  б) бухгалтер;  в) по договору со специализированной организацией;  г) руководитель | Бухгалтерская служба - отдел главного бухгалтера | Соответствует |

Продолжение таблицы 4.6

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 4 | 5 | 6 |
| 2. | Формы первичных учетных документов | а) унифицированные формы;  б) разработанные предприятием формы.  в) специализированные формы, утвержденные законодательно | Предприятие использует формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, формы, утвержденные законодательно и формы, определенные руководителем предприятия. Все формы приведены в Приложении к учетной политике | Соответствует |
| 3. | Перечень лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах | Формируется предприятием самостоятельно. | Приводитcя в приложении к учетной политике. | Соответствует |
| 4. | График документооборота в части учета расчетов с покупателями и заказчиками | Разрабатывается предприятием самостоятельно, приводится в приложении к учетной политике. | Разрабатывается предприятием самостоятельно и приводится в приложении к учетной политике. | Соответствует |
| 5. | Проверка формы раcчетов с покупателями и заказчиками | а) наличная форма расчетов;  б) безналичная форма расчетов. | Приводится в приложении к учетной политике:до 100 000 руб. – наличная и безналичная форма расчетов,  cвыше 100 000 руб. – безналичная форма расчетов. | Соответствует нормативным документам. |

При проверке учетной политики аудитор ознакомился с рабочим планом счетов, формой бухгалтерского учета, документооборотом первичных документов, связанных с учетом операций по расчетам с покупателями и заказчиками, проверил соответствие учетной политики предприятия в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками действующему законодательству и иным нормативным актам.

В процессе правовой оценки договоров с покупателями и заказчиками был составлен рабочий документ аудитора.

Таблица 4.7 - Рабочий документ аудитора «Регистрация фактов нарушений в оформлении договоров с покупателями и заказчиками»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Номер и дата договора | Содержание нарушений | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Договор поставки  № 163 от 12.04.2015 | Не прописан адрес покупателя | Не полное заполнение реквизитов |
| 2. | Договор поставки  № 459 от 07.09.2015 | Отсутствует ИНН и КПП покупателя | Не полное заполнение реквизитов |
| 3. | Договор об оказании услуг  № 1024 от 11.12.2015 | Не совпадают реквизиты покупателя: документы составлены от имени одной организации, печать этой же организации, указаны реквизиты другой. | Покупатель ошибочно поставил штамп с реквизитами другой фирмы, договор в ходе аудита переоформлен. |

При проверке расчетов с покупателями и заказчиками аудитор, прежде всего, установил имеются ли в наличии все договоры на поставку продукции, зарегистрированы ли эти договоры в журнале регистрации, проверил правильность их оформления (наличие необходимых реквизитов, печатей, подписей). Тщательно проанализировал содержание этих договоров, определил законность проведенных по ним операций.

При поверке правильности оформления первичных документов по расчетам с покупателями и заказчиками был заполнен рабочий документ.

Таблица 4.8- Рабочий документ аудитора «Регистрация фактов нарушений в оформлении первичных учетных документов»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Наименование документа | Номер и дата документа | Содержание нарушений | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Счет-фактура | 57 от 19.02.2015 | Отсутствует ИНН, КПП покупателя | Не полное заполнение реквизитов |
| 2. | Счет-фактура | 168 от 08.04.2015 | Подписан зам.гл. бухгалтера без указания документа, дающего право подписи | Первичный документ оформлен с нарушением требований учетной политики предприятия |

Продолжение таблицы 4.8

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3. | Счет-фактура | 973 от 10.11.2015 | Не прописан адрес покупателя | Не полное заполнение реквизитов |
| 4. | Товарная накладная | 345 от 24.05.2015. | Отсутствует подпись грузополучателя | Не полное заполнение реквизитов |
| 5. | Товарная накладная | 1047 от 16.11.2015 | Не указано основание оформления накладной | Не полное заполнение реквизитов |

В результате проверки аудита документооборота и правильности оформления первичных документов аудитор должен получить достаточное количество доказательств того, что первичные документы имеют юридическую силу. (т.е. соблюдены все требования к оформлению документации). Аудитор полистно просматривает те документы, которые были ото­браны им для проверки ранее (в соответствии с выбранными крите­риями). По результатам проведения данной процедуры аудитор выявляет общий уровень соблюдения правил оформления документов по данному участку и, выявив нарушения, отражает их. Информация по тем операциям, где документов нет либо они оформ­лены неверно (отдельные реквизиты отсутствуют, либо в документах есть исправления), обязательно должна быть учтена в дальнейшем, при проверке их отражения на счетах учета. Проверку документооборота проводит с целью установить наличие или отсутствие графика документооборота по операциям с покупателяими и заказчиками, и на все ли первичные документы он со­ставлен. Аудитор следит за движением конкретного документа и исполнением сроков его соз­дания и обработки. В ходе проверки правильности отражения операций по расчетам с покупателями и заказчиками на счетах синтетического и аналитического учета составляется рабочий документ.

Таблица 4.9 - Рабочий документ аудитора «Проверка соответствия данных аналитического учета данным синтетического учета»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Проверяемый документ | Проверяемый период | Оборот по дебету счета 62,тыс. руб. | Расхождения, тыс. руб. | |
| + | - |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Оборотно-сальдовая ведомость синтетического учета | август 2016 г. | 3772750,68 | - | - |

Продолжение таблицы 4.9

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Оборотно-сальдовая ведомость по данным аналитического учета | сентябрь 2016 г. | 3772750,68 | - | - |
| Данные анализа счета | сентябрь 2016 г. | 3772750,68 | - | - |

Аудитор должен проверить правильность ведения аналитического учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», правильность составления корреспонденции других счетов со счетом 62, соответствие записей аналитического учета записям в оборотной ведомости, Главной книге и балансе, правильность оформления и отражения в учете полученных авансов, правильность выделения НДС в расчетных документах.

Проверяется соблюдение действующей корреспонденции счетов бухгалтерского учета, что позволяет вскрыть факты умышленного искажения учетных данных. Проверяет правильность начисления и отражения НДС. В ходе проверки правильности отражения операций по расчетам с покупателями и заказчиками на счетах синтетического и аналитического учета равенство данных регистра по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками" с оборотно - сальдовой ведомостью и взаимосвязанными регистрами. Записи по дебету счета 62 сверяются с записями по кредиту счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Кредитовые записи по счету 62 сверяются с корреспондирующими счетами 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 57 «Переводы в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Аудитор может провести контрольную инвентаризацию расчетов, встречную проверку документов и регистров учета в проверяемой организации и у покупателей, заказчиков. При проверке расчетов с использованием различных форм безналичных расчетов аудитор должен обратить внимание на наличие всех оправдательных документов, при необходимости провести встречные сверки в банках. Особое внимание необходимо обратить на расчетные операции, проведенные по чекам, аккредитивам или с использованием векселей, на правильность расчетов в иностранной валюте.

Путем прослеживания и арифметической проверкой необходимо установить: правильность ценообразования при реализации продукции (работ, услуг), использования наценок (скидок); нет ли умышленных расчетов с покупателями и заказчиками ниже себестоимости отгруженной продукции при бартерных сделках, взаимозачетах, расчетах с использованием чеков, векселей.

При проведении проверки аудитор должен обратить внимание на соблюдение срока исковой давности по задолженности с каждым покупателем и заказчиком, наличие просроченной задолженности, выяснить причины неплатежей и предпринимаются ли меры по взысканию просроченной задолженности, проверить создает ли предприятие резерв по сомнительным долгам и правильность определения величины такого резерва.

Необходимо также установить: проводилась ли инвентаризация расчетов; предъявлялись ли претензии при нарушении договорных обязательств, правильность списания сомнительных долгов. Аудитор может провести контрольную инвентаризацию расчетов, встречную проверку документов и регистров учета в проверяемой организации и у покупателей, заказчиков.

Все вышеописанные способы, приемы и методы проведения аудита применялись для того, чтобы провести достоверную проверку соответствия хозяйственных операций нормативным документам и учетной политике ООО «ФрешЭйр», а также правильности осуществления расчетов с покупателями и заказчиками на проверяемом предприятии и их дальнейшего отражения в бухгалтерской отчетности.

**4.4 Обобщение и оформление результатов аудита расчетов**

**с покупателями и заказчиками в организации**

По результатам проверки формируется письменная информация о результатах аудита по расчетам с покупателями и заказчиками руководству ООО «ФрешЭйр».

Отчет генеральному директору ООО «ФрешЭйр» о результатах аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр»

за период с 1 января по 31 декабря 2015года.

Нами проведен аудит учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» за период с 1 января по 31 декабря 2015 года.

Аудит проведен в соответствии с федеральным законом от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 и Приказом Минфина РФ от 17.08.2010 № 90н, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

Работы по проведению аудита расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» проводились в период с 1марта по 7 марта 2015 г. аудиторской группой в составе:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Ф.И.О. специалиста | Обязанности в ходе проведения данного аудита |
| 1 | Соловьева М.П. | Руководитель аудиторской проверки, проверка правильности отражения операций по расчетам с покупателями и заказчиками, обобщение результатов аудиторской проверки |
| 2 | Маслов Г.В. | Проверка соответствия учетной политики, правовая оценка договоров с покупателями и заказчиками. |
|  |  | Аудит графика документооборота, проверка организации хранения и уничтожения первичных документов |
| 4 | Трифонов С.А., Иванова Л.М. | Проверка законности первичных документов, проверка полноты и точности регистрации документооборота в учетных регистрах. Проверка правильности расчетов по авансам полученным, проверка реальности дебиторской задолженности, проверка соблюдения правил проведения инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками |

Аудируемое лицо: Общество с ограниченной ответственностью «ФрешЭйр»

Руководитель организации: генеральный директор Быков М.В.

Главный бухгалтер: Трофимова Н.П.

Цель аудита: установить соответствие совершенных операций по расчетам с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» действующему законодательству и достоверность отражения этих операций в бухгалтерской отчетности.

В ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» нами было проверено соответствие применяемой в организации методики учета расчетов с покупателями и заказчиками нормативным актам, действующим на территории Российской Федерации с целью выявить имеющиеся ошибки или нарушения и определить достоверность отражения этих операций в бухгалтерской отчетности.

Для определения состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» было проведено тестирование. Проанализировав тесты проверки состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр», нами сделан **вывод о том, что**  организация системы бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками и контроль расчетных операций на предприятии в общем отвечают современным требованиям. Надежность и эффективность системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета оценивается как среднего уровня.

В процессе аудита были совершены следующие процедуры:

- проверка соответствия Учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками действующему законодательству и иным правовым актам;

- правовая оценка договоров с покупателями и заказчиками;

- аудит графика документооборота и правильности оформления первичных документов;

- аудит организации синтетического и аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками;

- аудит состояния задолженности покупателей и заказчиков;

- аудит инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками.

Проведенные процедуры позволили протестировать представленные документы и сделать выводы относительно соответствия учета расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» действующему законодательству.

Ведение бухгалтерского учета на предприятии осуществляется в соответствии с действующим законодательством, а также принятой учетной политикой, которая регламентирует порядок ведения учета на предприятии. Учетная политика общества в части расчетов с покупателями и заказчиками соответствует действующему законодательству.

Расчеты с покупателями, заказчиками ведутся в соответствии с условиями заключенных договоров. Договоры поставки, выполнения работ и оказания услуг составлены в соответствии с нормами законодательства, выявлено неполное заполнение реквизитов в некоторых договорах поставки продукции.

При проверке наличия и правильности оформления первичных учетных документов по расчетам с покупателями и заказчиками нами были выявлены ряд нарушений при их оформлении. При проверке соблюдения графика документооборота выявлено, что первичные документы сдаются в бухгалтерию часто с опозданием в два-три дня.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами - по каждому покупателю и заказчику. Учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» соответствует основам учета расчета с покупателями и заказчиками и нормативным требованиям, неправильно составленных корреспонденций счетов не выявлено.

При проверке соответствия данных аналитического учета данным синтетического учета ни каких нарушений не выявлено. Выборочная проверка правильности начисления и отражения суммы НДС показала, что налог начисляется в соответствии с законодательством.

При проверке состояния задолженности покупателей и заказчиков установлено, что вся задолженность покупателей и заказчиков является реальной и достоверной. Фактов необоснованного списания дебиторской задолженности за счет резерва по сомнительным долгам не обнаружено.

При рассмотрении актов инвентаризации расчетов, составляемых для проверки расчетов с покупателями и выявления неточностей в учете расчетов, задолженности с истекшим сроком исковой давности не обнаружено. На всю сумму просроченной задолженности покупателей и заказчиков предприятием оформлены иски в судебные органы.

В целом, в ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками ООО «ФрешЭйр» грубых нарушений, способных повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности выявлено не было.

Проведенный аудит показал, что учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» соответствует основам учета расчета с покупателями и заказчиками и нормативным требованиям.

В качестве предложений по совершенствованию учета расчетов с покупателями и заказчиками мы предлагаем:

1. Введение дополнительных субсчетов второго порядка (01- расчеты с покупателями, 02- расчеты с заказчиками), что позволит избежать дополнительных расчетов (аналитической выборки) при составлении финансовой отчетности, а так же позволит проводить более детальный анализ дебиторской задолженности.

2. Проведение анализа состава и структуры задолженности по конкретным поставщикам и покупателям, а также по срокам образования задолженности или сроках их возможного погашения при помощи составления реестра старения счетов дебиторов, что позволит своевременно выявлять просроченную  задолженность и принимать меры к ее взысканию.

3. Проведение регулярной инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками, для своевременного выявления отклонений данных бухгалтерского учета от фактического наличия дебито

рской задолженности.

4. Правильная организация внутреннего документооборота.

5.Усиление внутреннего контроля за соблюдением графика документооборота и правильностью заполнения первичной документации.

Мы отмечаем, что рекомендации, приведенные в настоящем отчете, не являются обязательными для исполнения и представлены руководству ООО «ФрешЭйр» для принятия ими самостоятельного решения.

Руководитель аудиторской проверки\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Соловьева М.П.

Один экземпляр отчета получил:

Генеральный директор ООО «Фреш Эйр»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Быков М.В.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Целью выпускной квалификационной работы было исследование теоретических и практических основ учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками, разработка рекомендаций по их совершенствованию в ООО «ФрешЭйр» г. Ижевска.

Для достижения поставленной цели в выпускной квалификационной работе выполнены следующие задачи:

- исследованы теоретические основы бухгалтерского учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками;

- дана подробная организационно-экономическая и правовая характеристика предприятия, выполнена оценка состояния системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии;

- изучен порядок учета расчетов с покупателями и заказчиками на предприятии, выявлены основные недостатки и разработаны рекомендации по его совершенствованию;

- изучен порядок проведения аудита расчетов с покупателями и заказчиками на предприятии, обобщены его результаты;

- сделаны предложения по устранению выявленных в ходе аудита ошибок;

- на основе проведенного исследования сделаны обоснованные выводы.

Изучив мнения ученых и практиков по проблемам учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками можно сделать выводы о том, что тема глубоко изучена современными авторами, наиболее актуальные вопросы учета и аудита расчетов с покупателями и заказчиками рассматриваются в работах, Богатой И.Н.[43], Богаченко В.М.[44].

Основным видом деятельности ООО «ФрешЭйр» являются:

-монтажные работы по установке оборудования;

-проектирование работы по установке систем вентиляции;

-ремонт, техническое обслуживание климатического оборудования;

-услуги по установке оборудования;

- диагностика систем вентиляции, кондиционирования воздуха;

В 2013– 2015 г.г. Экономические показатели имели положительную динамику. За 2015г. Значение выручки составило 44072 тыс.руб. Изменение выручки за весь рассматриваемый период составило 43859тыс. руб., что составило 20,6%. Себестоимость товаров, работ услуг за исследуемый период выросла на 43745тыс. руб. т.е. на 20,9%. Прибыль от продаж также стала больше на 384 тыс. руб. Увеличение выручки от выполненных работ и услуг вызвано как увелечением объемом оказанных услуг, так и ростом цен на материалы.

В целом общество имеет в 2015г. чистую прибыль 505 тыс. руб., которая выросла по сравнению с 2013г. на 503тыс. руб.

Уровень рентабельности деятельности ООО «ФрешЭйр» за период с 2013-2015г. снизился на 1,5 пункта и составил 0,9%

Предприятием во всех исследуемых периодах был получен положительный финансовый результат.

Ведение бухгалтерского учета на предприятии осуществляется в соответствии с действующим законодательством, а также принятой учетной политикой, которая регламентирует порядок ведения учета на предприятии.

Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется отделом главного бухгалтера. Ответственность за ведение бухгалтерского учета в ООО «Фреш Эйр» лежит на генеральном директоре предприятия. Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с применением компьютерной программы «1С». Предприятие использует типовые формы первичных документов. Формы, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утверждаются генеральным директором отдельными приказами. Система внутрихозяйственного контроля организована хорошо.

Бухгалтерский учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» ведется по мере отгрузки продукции и предъявления покупателям, заказчикам расчетных документов.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Дебетовое сальдо по счету 62 отражает наличие дебиторской задолженности покупателей и заказчиков за полученную ими продукцию, выполненные работы, оказанные услуги на начало отчетного периода. Кредитовое сальдо показывает наличие кредиторской задолженности предприятия покупателям и заказчикам в связи с получением от них авансов и предоплаты в счет предстоящей поставки ценностей, выполнения работ и оказания услуг.

Согласно плану счетов, используемому в ООО «ФрешЭйр», к счету  
 62 открыты следующие субсчета:

62.1 – Расчеты с покупателями и заказчиками за реализованную продукцию, выполненные работы и услуги;

62.2 – Расчеты по авансам полученным;

62.3 – Расчеты по векселям полученным.

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

Дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания, списываются на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа управляющего директора и относятся на счет резерва сомнительных долгов, либо на финансовые результаты предприятия, если суммы этих долгов не резервировались.

В ходе изучения первичных документов при расчетах с покупателями и заказчиками были выявлены следующие нарушения:

- некоторые счета-фактуры оформлены ненадлежащим образом, т. е имеются неточности, отсутствует ИНН, КПП покупателя, его адрес;

- сверки расчетов производятся не со всеми покупателями;

- выявлено неполное заполнение реквизитов в договорах поставки продукции.

Основная цель аудита расчетов с покупателями и заказчиками заключалась в установлении соответствия совершенных операций по расчетам с покупателями заказчиками действующему законодательству, проверке полноты и своевременности осуществления учета расчетов с покупателями и заказчиками для подтверждения достоверности отражения этих операций в бухгалтерской учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторская проверка деятельности организациив ООО «ФрешЭйр» проводилась в соответствии Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ от 30.12.2008 [6].

Для разработки эффективного подхода к аудиту расчетов с покупателями и заказчиками на стадии планирования нами проведена предварительная оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля с помощью тестирования. По итогам тестирования сделан вывод**, что** организация системы бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками и контроль расчетных операций в организации, в общем, отвечают современным требованиям. Надежность и эффективность системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета оцениваем как среднего уровня.

В работе мы также рассчитали уровень существенности. Полученная величина составила 399 000 тыс. руб. Аудиторский риск определен в размере 2,2%.

В зависимости от поставленной цели аудита, полноты проверяемых объектов и необходимости получения разнообразной, доказательной информации о хозяйственно-финансовой деятельности проверяемого субъекта аудиторы при проведении проверок могут использовать различные методические приемы и технические способы аудирования.

Основными методами аудирования, использованными нами при проведении аудиторской проверки являются: фактический контроль, документальная проверка, наблюдение, опрос, подтверждение, сравнение, тестирование, сканирование, обследование, встречная проверка и т.д.

По результатам аудита учета расчетов с покупателями и заказчиками руководству организации можно сообщить, что система внутреннего контроля и учета организована хорошо, несмотря на несущественные ошибки, выявленные в ходе аудита. Аудиторская проверка по расчётам с покупателями и заказчиками в ООО «Фреш Эйр» позволила выявить некоторые не существенные нарушения в бухгалтерском учете при оформлении договоров на поставку продукции, выписке счетов-фактур, накладных, не всегда соблюдается график документооборота. При проверке соответствия данных аналитического учета данным синтетического учета ни каких расхождений не выявленно.

В целом, в ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками ООО «ФрешЭйр» грубых нарушений, способных повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности выявлено не было.

В ходе проверки установлено, что бухгалтерский учет расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «ФрешЭйр» организован в соответствии с приказом об учетной политике, Законом РФ «О бухгалтерском учете», Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкцией по его применению, Положениями по бухгалтерскому учету и др.

В качестве предложений по совершенствованию учета расчетов с покупателями и заказчиками мы предлагаем:

1. Введение дополнительных субсчетов второго порядка (01- расчеты с покупателями, 02- расчеты с заказчиками), что позволит избежать дополнительных расчетов (аналитической выборки) при составлении финансовой отчетности, а так же позволит проводить более детальный анализ дебиторской задолженности.

2. Проведение анализа состава и структуры задолженности по конкретным поставщикам и покупателям, а также по срокам образования задолженности или сроках их возможного погашения при помощи составления реестра старения счетов дебиторов, что позволит своевременно выявлять просроченную  задолженность и принимать меры к ее взысканию.

3. Проведение регулярной инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками, для своевременного выявления отклонений данных бухгалтерского учета от фактического наличия дебиторской задолженности.

4. Правильная организация внутреннего документооборота.

5.Усиление внутреннего контроля за соблюдением графика документооборота и правильностью заполнения первичной документации.

Таким образом, внедрение данных предложений будет способствовать совершенствованию организации расчетов с покупателями и заказчиками и их учета на предприятии, снижению дебиторской задолженности, улучшению финансового состояния и увеличению конкурентоспособности ООО «ФрешЭйр» в условиях современного рынка.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть 1 . Принят Государственной думой 21.10.1994 (в ред. от 13.07.2015 № 268 – ФЗ).

2. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть 2. Принят Государственной думой 22.12.1995 (в ред. от 29.06.2015 № 185 - ФЗ).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть 1. Принят Государственной Думой 16.07.1998 (в ред. от 28.11.2015. № 325 – ФЗ).

4. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть 2. Принят Государственной Думой 19.07.2000 (в ред. от 28.11.2015 № 326 – ФЗ).

5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06 .12. 2011 № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014 № 344 - ФЗ).

6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008   
N 307-ФЗ (в ред. от 01.12.2014 № 403 - ФЗ).

7. Федеральный закон «О простом и переводном векселе» от 11.03.1997 № 48-ФЗ.

8. [Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N696"Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"](garantF1://12028253.0) (в ред. от 22.12.2011 № 1095).

9. Постановление Правительства РФ от 26 12. 2011. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (в ред. от 29.11.2014 № 1279).

[10. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_38848/)

11. Приказ Минфина РФ от 13.06.95 № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» (в ред. от 08.11.2010 № 142 н).

12. Приказ Минфина РФ от 17.08.2010 № 90н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности» (в ред. от 16.08.2011 № 99н).

13. Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности».

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 08.11.2010 № 142 н).

15. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчет­ности в Российской Федерации, утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (в ред. от 24.12.2010 № 186н).

16. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (в ред. от 06.04.2015 № 57 н).

17. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99», утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999   
№ 43н (в ред. от 08.11.2010 № 142 н).

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/208», утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (в ред. 06.04.2015. № 57н).

19. Порядок определения стоимости чистых активов, утвержден [приказом](#sub_0) Минфина России от 28.08. 2014 N 84н.

20. Положение ЦБ РФ от 29.06.2012 № 383-П «О правилах осуществления перевода денежных средств» (в ред. от от 17 ноября 2016 года N 4199-У).

21. Указание ЦБ РФ от 07 .10. 2013 N 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов».

22. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 c.

23. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от А до Я: Учебное пособие / В.П. Астахов. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 479 c.

24. Варламов, С. Бухгалтерский учет в торговле / С. Варламов, М.В. Марчук. - СПб.: Питер, 2013. - 128 c.

25. Вовнянко Е.А., Парамонова Л.А.[Пути совершенствования бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиками [Текст] // Экономика, управление, финансы: материалы VI междунар. науч. конф. (г. Краснодар, февраль 2016 г.). — Краснодар: Новация, 2016. — С. 87-90.]

26. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 681 c.

27. Неселовская, Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 717 c.

28. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 477 с.

29. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник/Кондраков Н. П., 5-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 584 с.

30. Бухгалтерский учет и анализ. Захаров И.В., Калачева О.Н.

М.: 2015. — 423 с.

31. Бухгалтерский учет.  Лытнева Н.А., Малявкина Л.И., Федорова Т.ВМосква ИД «Форум» - Инфа-М 2015г. 512с**.**

32. Акимова Е.В. Риски в аудиторской деятельности// Справочник экономиста.-2014 .- № 2- С.14-16.

33. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК./ Алборов Р.А. - М.: Издательство «Дело и сервис», 2007. – 464с.

34 .Алборов Р.А. Практический аудит (курс лекций) : учеб. пособие / Р.А. Алборов, С.М. Концевая. - М: Издательство «Дело и Сервис», 2011. – 301с.

35. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета : учеб. пособие / Р. А. Алборов. - Изд. 2-е, перераб. и доп. - М.: КноРус, 2008. - 344с.

36. Аудит. Практикум: учебное пособие / О.Н. Харченко, С.А. Самусенко. И.С. Фёдора [и др.] . – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2014.- 248с.

37 .Аудит. Теория и практика: учебник для бакалавров / Н.А. Казакова, Г.Б. Полисюк [и др.]; под общ. Ред. Н.А. Казаковой. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 385с.

38. Аудит. Учебник для студ. сред. проф. учеб. заведений/ Под ред. В.И. Подольского. – 4-е изд., испр. и доп. – М.: Издательский центр «Академия», 2004. – 304с.

39. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник / Под ред. Ю.А. Бабаева. - 3-е изд. - М.: Проспект, 2011. - 425с.

40. Баканов М.И. Теория экономического анализа: учебник / М.И. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет; под ред. М.И. Баканова. - Изд. 5-е, перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2008. - 532с.

41. Басовский Л.Е. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. пособие / Л.Е. Басовский, Е.Н. Басовская. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 360с.

42. Богатая И.Н. Аудит: учебное пособие/ И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – 4- е изд., перераб. и доп. – Ростов н/Д, Феникс, 2007. – 506с.

43. Богатая И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. - М: издательство КноРус, 2011 г. – 592с.

44.Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: учебник/В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд. 16-е, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2015 г. – 506с.

45. Бочкарева И.И. Бухгалтерский учет: учеб. / Бочкарева И.И., Левина Г.Г.– М.: Изд-во Проспект, 2008.- 368с.

46. Булыга Р.П. Основы аудита: учеб. пособие/ Под ред. доктора экономических наук, профессора Р.П. Булыги. – Ростов н/Д: Феникс, 2010. – 317с.

47.Бухгалтерский учет: Учебник/ Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова [и др.]; под ред. С.Р. Богомолец.- 3-е изд., перераб. И доп. – М.: Московский финансово – промышленный университет «Синергия», 2013. – 720с.

48.Голдобин Е.С. Управляем дебиторской задолженностью эффективно// Справочник экономиста.-2014 .- № 2- С.7-9.

49.Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие / И.М. Дмитриева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 287с.

50.Дмитриева И.М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров / под ред. И.М. Дмитриевой. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 539с.

51.Ионова А.Ф. Финансовый анализ: учебник / А.Ф. Ионова, Н.Н. Селезнева. - М.: Проспект, 2008. - 618с.

52.Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / коллектив авторов. – М.: КНОРУС, 2012. – 432 с.

53.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. / Кондраков Н.П. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 841с.

54.Кувшинов М.С. Бухгалтерский учет и анализ. Конспект лекций: учебное пособие / М.С. Кувшинов. – М.: КНОРУС, 2016. – 272с.

55.Лупикова Е.В. Учет и аудит внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / Е.В. Лупикова, Н.К. Пашук. – М.: КНОРУС, 2012 – 256с.

56.Маркарьян Э.А.Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / Э.А. Макарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2015. – 534с.

57.Миргородская Т.В. Аудит: учебное пособие / Т.В. Миргородская. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2011.- 281с.

58.Нечитайло А.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров / под ред. А.И. Нечитайло, Л.Ф. Фоминой. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 509с.

59.Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник/ В.Ф. Палий. М.:ИНФРА-М,2011.-512с.

60.Подольский В.И. Аудит: учебник / В.И. Подольский, А.А, Савин. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт; 2011. – 605с.

61.Протасов В.Ф. Анализ деятельности предприятия (фирмы): производство, экономика, финансы, инвестиции, маркетинг, оценка персонала: учеб. пособие / В.Ф. Протасов, А.В. Протасова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 522с.

62.Рогуленко Т.М. Аудит: учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарёва, А.В. Бодяко. – 3-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2014. – 432с.

63.Рогуленко Т.М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник/ Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарёва, Ю.В. Слиняков, А.В. Бодяко. – М.: КНОРУС, 2011. – 288с.

64.Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник для студ., обуч. по спец. "Бух. учет, анализ и аудит" / Г.В. Савицкая. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2011. - 530с.

65.Сацук Т.П. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: учебное пособие / Т.П. Сацук, И.А. Полякова, О.С. Ростовцева. – М.: КНОРУС, 2014. – 280с.

67.Хахонова Н.Н. Аудит: учебник/ Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – М.: КНОРУС, 2015. – 718с.

68.Шеремет А.Д. Аудит: Учебник. / Шеремет А.Д., Суйц В.П. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 448с.

69.Экономический анализ. Основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации: учебник/ под ред. Н.В. Войтоловского, А.П. Калининой, И.И. Мазуровой; Санкт- Петербург государственный экономический университет. - Москва: Юрайт, 2014. - 548с.

70. Т. Лесина, "Практическая бухгалтерия", N 9, сентябрь 2014 г.

71.  [Кивва, Ж. В.](http://kleopatra.pnzgu.ru/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=NOVA&P21DBN=NOVA&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%9A%D0%B8%D0%B2%D0%B2%D0%B0,%20%D0%96.%20%D0%92.)   Формирование резерва по сомнительным долгам [Текст] / Ж. В. Кивва // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2011. - N 1. - С. 22-26. - Библиогр.: с. 26-ISSN2075-0250. Рубрики: [Экономика](http://kleopatra.pnzgu.ru/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=NOVA&P21DBN=NOVA&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=S=&S21STR=%D0%AD%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D0%B8%D0%BA%D0%B0). [Бухгалтерский учет Учет.](http://kleopatra.pnzgu.ru/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=NOVA&P21DBN=NOVA&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=S=&S21STR=%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82.%20%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82)