

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства  
Направление подготовки: **38.03.01 Экономика**

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

Тема работы
<b>Учет торговых операций в дорожно-строительной отрасли</b>

УДК 657.444

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-ЗБ4А1	Атальянц Станислав Суренович		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Плучевская Эмилия Валерьевна	к.э.н.		

**КОНСУЛЬТАНТЫ:**

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Ермушко Жанна Александровна	к.э.н.		

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Программист	Долматова Анна Валерьевна			

**ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:**

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Галина Анзельмовна	д. э. н.		

## Планируемые результаты обучения по направлениям подготовки

### 38.03.01 Экономика

Код	Результат обучения
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации
P3	Демонстрировать <i>знания</i> правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.

Код	Результат обучения
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
 федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
 высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
 ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства  
 Направление подготовки **38.03.01 Экономика**

УТВЕРЖДАЮ:  
 Руководитель ООП  
 \_\_\_\_\_ Барышева Г.А.  
 (Подпись)      (Дата)      (Ф.И.О.)

### ЗАДАНИЕ

**на выполнение выпускной квалификационной работы**

В форме:

<b>бакалаврской работы</b>
----------------------------

Студенту:

<b>Группа</b>	<b>ФИО</b>
Д-ЗБ4А1	Атальянц Станислав Суменович

Тема работы:

<b>Учет торговых операций в дорожно-строительной отрасли на примере ООО «Крым Ресурс Снаб»</b>	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	10.04.2019 г., No 2479/с

Срок сдачи студентом выполненной работы:

--	--

#### ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

<p><b>Исходные данные к работе</b>  <i>(наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Федеральные нормативные и законодательные акты</li> <li>2. Отчет по преддипломной практике.</li> <li>3. Книги различных авторов по теме, выбранной для исследования.</li> <li>4. Статьи с аналитических порталов в сети Интернет.</li> <li>5. Результаты наблюдения за работой компании. первична и отчетная документация ООО «Крым Ресурс Снаб»</li> </ol>
<p><b>Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов</b>  <i>(аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Теоретические и нормативные аспекты организации учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли</li> <li>2. Учет торговых операций. Документированное оформление.</li> <li>3. Аудит торговых операций ООО «Крым Ресурс Снаб»</li> </ol>
<p><b>Перечень графического материала</b>  <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Таблицы</li> <li>2. Рисунки</li> </ol>

<b>Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы</b> <i>(с указанием разделов)</i>	
<b>Раздел</b>	<b>Консультант</b>
Социальная ответственность компании	Ермушко Жанна Александровна, к.э.н., доцент ШИП
Нормоконтроль	Долматова Анна Валерьевна
<b>Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:</b>	
Введение Теоретические подходы к исследованию основ бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли Специфика учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли Учет торговых операций в дорожно-строительной отрасли: проблемы и пути решения (на примере ООО «Крым Ресурс Снаб») Раздел «Социальная ответственность» Заключение	

<b>Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику</b>	<b>12.01.2019</b>
---	-------------------

**Задание выдал руководитель:**

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
<b>Доцент</b>	<b>Плучевская Эмилия Валерьевна</b>	<b>к.э.н.</b>		<b>12.01.2019</b>

**Задание принял к исполнению студент:**

Группа	ФИО	Подпись	Дата
<b>Д-ЗБ4А1</b>	<b>Атальянц Станислав Суренович</b>		<b>12.01.2019</b>

## Реферат

Выпускная квалификационная работа – 108 с., 6 рисунков, 20 таблиц, 59 источников, 2 приложения, 2 формулы.

Ключевые слова: учет, торговые операции, товар, основные средства, дорожное-строительство.

Объект исследования – бухгалтерский отдел ООО «Крым Ресурс Снаб».

Цель исследования – рассмотреть учет торговых операций в дорожно-строительной отрасли на примере предприятия ООО «Крым Ресурс Снаб».

В процессе работы собран и систематизирован материал по вопросу учета торговых операций на предприятии ООО «Крым Ресурс Снаб».

В результате исследования сделаны выводы, какие необходимы мероприятия для усовершенствования учета торговых операций на предприятии ООО «Крым Ресурс Снаб».

Для повышения производительности предлагаются следующие мероприятия:

- Следует усилить контроль по учету хозяйственных операций.
- Необходимо конкретизировать учетную политику разделом управленческого учета.
- Проверке формирования финансового результата организации и связанных с данным процессом хозяйственных операций.

## Оглавление

Реферат	6
Введение	8
1. Теоретические подходы к исследованию основ бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли	12
1.1 Место дорожно-строительной отрасли в экономике России	12
1.2 Состояние рынка дорожного строительства в современной российской экономике	20
1.3 Особенности бухгалтерского учета в дорожно-строительных организациях	27
2. Специфика учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли	32
2.1 Основные понятия учета торговых операций	32
2.2 Нормативно-законодательное регулирование ведения учета торговой деятельности	39
2.3 Организация учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли	46
3 Учет торговых операций в дорожно-строительной отрасли: проблемы и пути решения (на примере ООО «Крым Ресурс Снаб»)	55
3.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Крым Ресурс Снаб»	55
3.2 Особенности учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли (на примере ООО «Крым Ресурс Снаб»)	60
3.3 Проблемы и направления совершенствование учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли	73
4 Социальная ответственность	91
Заключение	95
Список использованных источников	98
Приложение А	106
Приложение Б	108

## **Введение**

В условиях конкуренции необходимым элементом системы управления определяются новые подходы к ведению бухгалтерского учета основных торговых операций. Учет должен стать оперативным источником информации для руководства, который позволит четко представлять уровень продаж и его аналитический разрез, учтенные суммы налога на добавленную стоимость к уплате в бюджет, виды получаемых товарных ценностей для их дальнейшей продажи, понесенные организациями затраты и финансовый результат, и др.

Другими словами, необходимы такие информационные возможности, которые могут удовлетворить потребности различных уровней управления организацией процессами снабжения, производства и продаж.

Торговля является местом проведения связанных между собой процессов купли-продажи и обмена товаров, она имеет своей целью качественное обслуживание покупателей, осуществление процессов обеспечения сохранности и подготовки товаров для их продажи.

Именно товары как объекты учета являются основной составляющей объектов учета товарных операций. Они приобретаются у поставщиков, приходятся и хранятся на складах, реализуются покупателям, в учете отражаются расчеты, возмещается и оплачивается сумма НДС, определяется и списывается финансовый результат на основе сопоставления данных о доходах и расходах, составляется финансовая отчетность и другие многочисленные хозяйственные операции.

Дорожно-строительные организации, осуществляющие наряду с основными видами деятельности торговую деятельность, в Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов называются «Неторговыми организациями». Порядок осуществления



торговой деятельности в указанных организациях устанавливается этими организациями.

Учет торговой деятельности дорожно-строительных организаций, подразумевающий целый комплекс перечисленных операций, является одним из сложных направлений учетной работы, так как затрагивает заполнение значительного количества как первичной документации, так и учетных работ по формированию учетных регистров, отчетности, а также рациональной системы организации и ведения складского учета.

В процессе ведения торговой деятельности дорожно-строительных организаций уделяется внимание достоверному количественному и суммовому выражению товаров на складах, их сохранности. Необходимо своевременно отражать все проводимые хозяйственные операции по покупке и продаже товаров, соблюдать применяемые в учетной политике варианты их оценки, налогообложения, в соответствии со схемами правильно составлять бухгалтерские проводки, формировать информацию о доходах, расходах и финансовых результатах для принятия эффективных управленческих решений.

Необходимо организовать сплошной, непрерывный учет и налогообложение всех фактов хозяйственной жизни, операций торговой деятельности продажи, движения активов и обязательств по правилам законодательства. Для торговой деятельности дорожно-строительных организаций важно организовать достоверное обобщенное отражение операций на счетах и в отчетности.

Законодательство разрешает несколько вариантов ведения учета торговой деятельности, в зависимости от финансовой стратегии и потребностей в информации.

Большое значение в системе контроля ведения торговой деятельности дорожно-строительных организаций занимает система внутреннего аудита. В данной выпускной квалификационной работе он проводится выборочным методом, является внутренним. При проверке операций торговой

деятельности вниманию подвергаются факты, с момента приобретения, транспортировки товаров, хранения, обеспечения сохранности ценностей, продажи покупателям. Контролируется также полнота определения налогооблагаемой базы, ведение расчетов в соответствии с договорными обязательствами и правилами налогообложения и др.

Значимыми остаются вопросы учета операций продажи товаров, которые затрагивают непосредственно эффективность торговой деятельности и влияют на формирования финансового результата. Вышеизложенные доводы позволяют определить тему выпускной квалификационной работы актуальной для рассмотрения и последующей защиты.

Целью выпускной квалификационной работы является всестороннее рассмотрение теоретических аспектов, применяемой методики ведения бухгалтерского учета операций торговой деятельности и путей совершенствования в дорожно-строительной организации.

Основными задачами исследования являются:

- 1) Рассмотрение теоретических подходов к исследованию основ бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли.
- 2) Исследование особенностей учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли.
- 3) Проведение анализа специфики учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли, выявление основных проблем и разработка путей их решения на примере ООО «Крым Ресурс Снаб».

В качестве информационного обеспечения исследования выпускной квалификационной работы применена нормативно-законодательная база, учебно-методическая литература, первичная документация и регистры учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, доходов и расходов.

Рассмотрен уровень автоматизации учетно-аналитических работ, в части отражения информации о движении товарных запасов.

Объектом исследования является дорожно-строительная организация.

Предметом исследования является процесс ведения торговой деятельности и его информационное обеспечение, а также вопросы оптимизации в объекте исследования за рассматриваемый период.

В процессе обоснования поставленных задач применялись методы экономического анализа и бухгалтерского учета: системы показателей, балансовый, документации, регистрации, счетов, двойной записи, отчетности.

# **1. Теоретические подходы к исследованию основ бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли**

## **1.1 Место дорожно-строительной отрасли в экономике России**

Экономика строительства исследует формы проявления экономических законов в капитальном строительстве, которое обеспечивает расширенное воспроизводство основных фондов производственного назначения (заводов, путепроводов, дорог, мостов), а также возведение объектов непроизводственного назначения (жилых домов, школ, больниц) для всего народного хозяйства.

Как указывает В.В. Гавриш, «дорожное строительство является подотраслью капитального, поэтому экономика дорожного строительства рассматривает аналогичные задачи, но в более узкой сфере» [58].

Капитальное строительство создает материальные условия, обеспечивающие возможность функционирования средств производства.

В процессе создания основных фондов, представляющих строительную продукцию (автомобильные дороги, мосты, путепроводы) дорожных организаций, заняты рабочие кадры (трудовые ресурсы), применяются средства труда (технические ресурсы) и предметы труда (материальные ресурсы), используются денежные средства (финансовые ресурсы).

Взаимодействуя, основные элементы строительного процесса создают конечную продукцию – материально-вещественные элементы сооружений (в натуральной и денежной форме). Экономическая сущность строительного процесса выражается затратами на его осуществление, общая сумма которых составляет себестоимость строительного-монтажных работ.

Транспортное строительство – возведение зданий и сооружений автомобильного, железнодорожного, воздушного, водного, трубопроводного транспорта.

Этапы строительного процесса:

1) подготовка строительства:

а) технико-экономическое обоснование (ТЭО) – экономическое исследование целесообразности строительства объекта и определение основных технико-экономических показателей (ТЭП) будущего объекта;

б) проектирование объекта (разработка конструктивных решений, методов организации строительства и технологии производства работ, определение сметной стоимости строительства объекта);

в) инженерно-техническая подготовка (ИТП) строительства (геодезическая разбивка, подготовка территории строительства, подъездов и пр.);

2) собственно строительство;

3) реализация продукции (ввод законченных сооружений в эксплуатацию и передача их заказчику как основных фондов).

Отрасль – совокупность фирм, характеризующихся общностью выпускаемой продукции, технологией производства, основными фондами, профессиональной подготовкой кадров.

Межотраслевой комплекс – структура, характеризующая взаимодействие различных отраслей, их элементов, стадий производства и распределения продукта (например, промышленность включает комплексы: металлургический, топливно-энергетический, машиностроительный и др.).

Строительный комплекс имеет более сложную структуру и объединяет разные отрасли экономики.

Виды строительства предусматривают его разделение по отраслевым признакам (промышленное, гидротехническое, транспортное, жилищное, культурно-бытовое, коммунальное, энергетическое, специальное).

Градостроительный комплекс – совокупность жилых домов и необходимых объектов жизнеобеспечения и социальной сферы.

Элементы хозяйственного комплекса группируют в секторы.

Сектор – совокупность организаций, имеющих сходные цели, функции, поведение. Сектор финансовых организаций охватывает фирмы, занятые финансовым посредничеством. Сектор нефинансовых предприятий

объединяет фирмы, которые занимаются производством товаров с целью получения прибыли, и некоммерческие фирмы, которые не преследуют цели извлечения прибыли. Сектор государственных учреждений объединяет органы власти (законодательной, судебной, исполнительной), фонды социального обеспечения, а также некоммерческие организации.

Различают государственный и частный секторы. Государственный сектор – предприятия, организации, учреждения, находящиеся в государственной собственности и управляемые государственными органами или назначаемыми ими лицами. Частный сектор – часть экономики, которая не находится под контролем государства.

За рубежом различают отрасли, производящие товары (промышленность, строительство, издательская деятельность, сельское хозяйство, утилизация вторичного сырья), и отрасли, оказывающие услуги (образование, транспорт, торговля, здравоохранение, государственное управление).

Строительство объектов промышленного и гражданского назначения характеризуется их концентрацией на строго отведенной территории. В таких строительных организациях, как правило, состав кадров стабилен.

Строительству дорожных объектов свойственны: небольшой объем работ на одном месте; удаленность объектов друг от друга (в отличие от сконцентрированных в одном месте объектов гражданско-промышленного назначения); необходимость ведения работ одновременно на различных объектах; подвижность рабочих мест по мере возведения того или иного сооружения в необжитых районах; постоянная перебазировка средств производства.

Инфраструктура – составная часть народного хозяйства, обеспечивающая условия для функционирования деятельности строительного комплекса. Инфраструктура дорожно-строительного комплекса – совокупность отраслей и видов деятельности, материально технических

производств и сооружений социального назначения, обеспечивающих функционирование организаций дорожной отрасли.

По мнению Л.В. Якуниной, «основу дорожно-строительного комплекса составляют:

- дорожно-строительные организации (ДСО);
- дорожные ремонтно-строительные организации (ДРСО);
- дорожно-эксплуатационные управления и организации (ДЭУ, ДЭО)»

[4].

Каждая из них характеризуется производственной мощностью, которая соответствует материально-технической базе различного назначения.

Для бесперебойного функционирования всей системы дорожного комплекса необходимы коммуникации, транспорт, связь, линии электропередачи и прочие энергопередающие системы, средства жизнеобеспечения работников строительства (жилищно-коммунальное хозяйство (ЖКХ), учреждения торговли, медицины, образования, культуры, спорта и отдыха). Неразвитость инфраструктуры, особенно в необжитых и удаленных районах, вызывает существенное увеличение затрат, учет которых необходим при определении сметной стоимости строительства.

Как указывает В.В. Гавриш, дорожное строительство имеет присущую только ему специфику [59]:

1. Его продукция (автомобильные дороги и все сооружения на них) – составная часть автомобильного транспорта, а значит, ее потребление возможно только в процессе перевозок по возведенной автомобильной дороге. Поэтому все возникающие технико-экономические проблемы должны рассматриваться в комплексе с задачами, стоящими перед автомобильным транспортом.

2. Практически вся продукция имеет линейное расположение, а это, в свою очередь, предполагает линейный принцип организации работ, требующий создания передвижных подразделений и применения мобильных

машин, перемещающихся вместе с обслуживающими их рабочими с одного участка дороги на другой или внутри данного участка.

3. Все сооружения, даже однотипные по назначению, могут серьезно отличаться друг от друга в зависимости от интенсивности движения, рельефных, гидрогеологических и климатических условий территории; это существенно ограничивает возможность применения типовых проектов, требует их тщательной привязки к конкретным условиям.

4. Большие денежные затраты, высокую трудо- и материалоемкость; в общем объеме затрат значительная доля приходится на транспортные работы.

5. Устройство временных производственно-бытовых и административно-хозяйственных зданий до начала СМР, прокладка инженерных коммуникаций, временных дорог, линий электропередачи, которые требуют своеобразных организационных форм и дополнительных затрат, увеличивают сроки строительства, вызывают отвлечение из хозяйственного оборота дополнительных средств в незавершенное строительство.

6. Сезонность выполнения СМР, вызванную зависимостью их технологии от метеорологических факторов, что, в свою очередь, вызывает неравномерное использование рабочих кадров и их текучесть. Главная задача – переход от сезонного строительства к непрерывному – может быть решена за счет разработки специальных технологий, которые позволят выполнять работы при низких температурах, и роста объемов заготовительных и транспортных работ в зимнее время.

7. Неустойчивые соотношения строительных работ по их сложности и видам затрудняют расчет профессионально-квалификационного и численного состава рабочих.

8. Крупные объекты (особенно мосты) могут строиться годами, что порождает проблему «омертвления капитала», повышает риск принимаемых решений и требует особо точных технико-экономических расчетов (ТЭР) с учетом фактора времени.



9. Неравномерность доставки материалов, усугубляемая при их смешанной перевозке железнодорожным, воздушным, водным и автотранспортом, требует создания дорогостоящего складского хозяйства.

10. Многослойность дорожной одежды – основной и наиболее дорогой части дороги – вызывает стадийность дорожного строительства, сущность которой заключается в том, что на первом этапе выполняют лишь часть слоев дорожной одежды и допускают проезд транспорта в течение нескольких лет по нижним слоям покрытия (основания). Такой вариант наиболее целесообразен в условиях медленного роста интенсивности движения, когда дорожная одежда полной толщины (в первые годы эксплуатации) работает с явно завышенным коэффициентом запаса прочности. Перенесение возведения верхних слоев дорожной одежды на более поздние сроки позволяет уменьшить объем инвестиций в первые годы строительства, что экономически выгодно. Но стадийному методу присущи и значительные недостатки: производство работ на второй, а иногда и третьей стадии вынуждает переносить движение транспорта с основной трассы на объездные дороги (как правило, неудовлетворительного качества), повторно организовывать работу производственных служб и направлять рабочих на уже оставленные участки.

11. Частые изменения мест производства работ дорожных подразделений обуславливают интенсивный физический износ машин, механизмов, оборудования (ММО), их ремонт в передвижных (а не стационарных) мастерских, вызывают затруднения в управлении техникой, требуют изменения необходимого числа транспортных средств из-за изменения расстояния перевозки материалов и разработки почасовых графиков работы транспорта, затрудняют обеспечение нормальных условий для размещения рабочих и линейных инженерно-технических работников (ИТР), требуют мобильных строительных лабораторий для проведения испытаний и контроля.

12. Дорожные объекты после возведения остаются неподвижными, располагаются на определенном земельном участке; в процессе строительства ММО и рабочие непрерывно перемещаются по фронту производства работ; строительство начинается с создания производственной базы, стоимость которой порой бывает сопоставима со стоимостью самого объекта. Все это требует своеобразных форм организации, управления, технологий, а учет стоимости земли заставляет тщательно обосновывать местоположение объекта.

13. Строительство ведется в разнообразных природных условиях (север-юг, зима-лето, горы-болота...) со своими климатическими, топографическими, гидрологическими и геологическими особенностями, что требует различных конструктивных решений, материально-технических ресурсов (МТР), организационных способов строительства.

14. Многообразие производственных связей приводит к возникновению проблем, для решения которых необходимы особые подходы и формы взаимоотношений, объединяющие интересы всех участников строительства и способствующие достижению высоких показателей.

15. Большое число организаций и сложность взаимосвязей обостряют и усложняют решение проблемы четкой организации и координации работы участников инвестиционного процесса.

16. Особая форма расчетов за дорожную продукцию – за отдельные этапы, конструктивные части, виды работ – заставляет устанавливать цены не только за объект в целом, но и за его конструктивные элементы и их части.

17. Вероятностный характер процесса производства порождает особую систему организации управления строительством и систему регуляторов для придания связям необходимой устойчивости, что выражается в создании резервов производственной мощности (заделов), материально-производственных запасов (МПЗ) и пр.

В условиях рыночной экономики важное значение приобретает конкурентоспособность предлагаемой продукции.

В мировой практике конкурентоспособность организации определяется следующими элементами:

соответствием качества продукции требованиям конкретного потребителя (заказчика) и рынка;

совокупными затратами на закупку и доставку материально-производственных ресурсов;

строительством и вводом в эксплуатацию объектов в установленные договором сроки, удобные для потребителя, репутацией фирмы на рынке.

Деятельность ДСО – преобразование ресурсов системы (материальных, технических, трудовых, финансовых, информационных, управленческих и других) в дорожную продукцию, удовлетворяющую запросы потребителей и общества в целом.

Разграничение продуктов (СМР) и результатов (готовая автомобильная дорога) деятельности важно для оценки эффективности организации. В частности, это позволяет отделить от результатов те продукты (работы, услуги), которые ДСО производит для себя, а не для населения.

Источник деятельности ДСО и потребитель их продуктов внешняя среда, элементами которой являются: все население страны; органы государственной власти; средства массовой информации; субъекты предпринимательской деятельности.

Основные факторы, обеспечивающие качество автомобильной дороги, следующие: уровень технической подготовки и организация строительного производства; профессионализм кадров; состояние и состав ММО и автомобильного транспорта; материально-техническое обеспечение; стандартизация и сертификация материалов, конструкций, комплектующих изделий и готовой продукции; методы и виды контроля качества; сертифицированная система менеджмента качества.

Рыночная экономика – это совокупность рынков, степень конкурентности которых неодинакова.

Экономическая теория оценивает уровень конкуренции на рынке по следующим признакам: число фирм-производителей; различие товаров (работ, услуг); уровень концентрации производства; способ формирования цены товара (работы, услуги); возможности для появления новой фирмы на данном рынке; информированность о ценах и качестве продукции; реальность покупки товара без принуждения.

Очевидно, что в условиях коммерциализации дорожного хозяйства необходимые предпосылки для действия закона спроса и предложения должны быть созданы и на рынке дорожных услуг, хотя он в полном смысле этого слова не является свободным (конкурентным).

Основным признаком конкурентного рынка является большое количество покупателей и продавцов, которым обеспечивается свобода входа на рынок и выхода из него.

Что касается потребителей конкретных платных дорожных услуг (владельцев автотранспортных средств), то можно считать, что этот признак соблюдается, поскольку, во-первых, потребителей дорожных услуг много; во-вторых, у них есть свобода выбора. В случае отказа от платных услуг они имеют альтернативу бесплатного проезда.

Сложнее обстоит дело с продавцами услуг, в качестве которых выступают организации, эксплуатирующие платные дорожные объекты. Если рассматривать гипотетически, то их может быть много, так как никаких запретов на строительство платных объектов нет; при этом каждой фирме гарантируется право свободного входа на рынок услуг и выхода из него.

## **1.2 Состояние рынка дорожного строительства в современной российской экономике**

Под рынком дорожного строительства мы понимаем экономическую среду, в которой в результате конкуренции между экономическими агентами через механизм спроса и предложения создается определенное количество

объектов строительства, реконструкции, капитального ремонта, ремонта, обслуживания автомобильных дорог и оценивается стоимость данных работ.

Субъектами этого рынка являются инвестор, государственный заказчик, заказчик, генеральный проектировщик, генеральный подрядчик, подрядчик, субподрядчик, изыскатель.

Фейзуллаев М.А. отмечает, что «спрос на рынке дорожного строительства формируется покупателями на строительство, реконструкцию и капитальный ремонт автомобильных дорог. Заказчиками этих услуг являются владельцы дорог. Предложение на рынке дорожного строительства формируют исполнители услуг по строительству, реконструкции, капитальному ремонту автомобильных дорог» [55].

Цена этих услуг рассчитывается индивидуально на основе сметной документации в соответствии с объемом строительно-монтажных работ, методами производства, а также единичными расценками на отдельные виды работ.

В дорожном строительстве широкое распространение получили следующие методы внедрения работ: подрядные и экономические. Они отражают формы взаимодействия организаций на рынке дорожного строительства. В случае использования метода контрактов строительство объекта осуществляется постоянно действующими специализированными организациями (подрядчиками). При экономичном способе строительства осуществляется собственный заказчик.

Основные формы и методы регулирования деятельности дорожно-строительных компаний:

- нормативно-правовое регулирование;
- техническое регулирование,
- экономическое регулирование.

Нормативно правовое регулирование заключается в соблюдении строительными организациями: законов и иных нормативных правовых актов РФ, законов и иных нормативных правовых актов субъектов РФ.

Кроме того, деятельность дорожно-строительных компаний регулируется нормативно-технической документацией, так как техническое состояние автомобильной дороги регламентировано требованиями

- сводов правил (СП),
- национальных стандартов (ГОСТов),
- ведомственных строительных норм (ВСНов).

Экономическое регулирование заключается в налоговом регулировании, осуществлении государственных заказов, совершенствовании бюджетного финансирования.

Структура управления дорожным хозяйством базируется на соответствующей классификации автомобильных дорог по их значению и включает в себя:

- органы управления федеральным дорожным хозяйством Российской Федерации;
- органы управления дорожным хозяйством субъектов Российской Федерации;
- органы управления дорожным хозяйством муниципальных образований.

На федеральном уровне управлением деятельности дорожно-строительных компаний осуществляется:

- Министерством транспорта РФ
- Федеральным дорожным агентством
- ГК «Российские автомобильные дороги»

Дорожно-строительные организации должны проходить контроль качества дорожных работ, а именно: государственный и производственный.

Основной объем работ по строительству, реконструкции и капитальному ремонту автомобильных дорог осуществляется за счет средств Федерального дорожного фонда дорожных фондов субъектов РФ и муниципальных дорожных фондов.

Объем рынка дорожного строительства составил 628,64 млрд. рублей.

По итогам 2018 года темпы падения российского рынка автодорожного строительства по отношению к 2017 году составили 6,3%, а объем рынка снизился до 0,9 трлн руб. Это на треть меньше, чем докризисные прогнозы экспертов отрасли в 2013 году. В целом тренд на снижение, взятый рынком еще в 2014 году, является отражением макроэкономической ситуации.

Согласно аналитическим прогнозам, по итогам 2019 года рынок покажет небольшой рост (+4,3%) по отношению к 2018 году и в течение ближайших двух-трех лет будет колебаться в диапазоне от -5% до +5%.

Стратегия роста большинства дорожно-строительных компаний сегодня основывается на оптимизации внутренних бизнес-процессов с целью минимизации издержек, а также на расширении их географического присутствия.

Федеральным дорожным фондом на строительство и реконструкцию автомобильных дорог в 2018 г. было выделено 366,16 млрд. рублей, в том числе:

- автомобильных дорог федерального значения – 244,22 млрд. рублей;
- софинансирование в форме субсидий автомобильных дорог регионального и местного значения – 122,94 млрд. рублей.

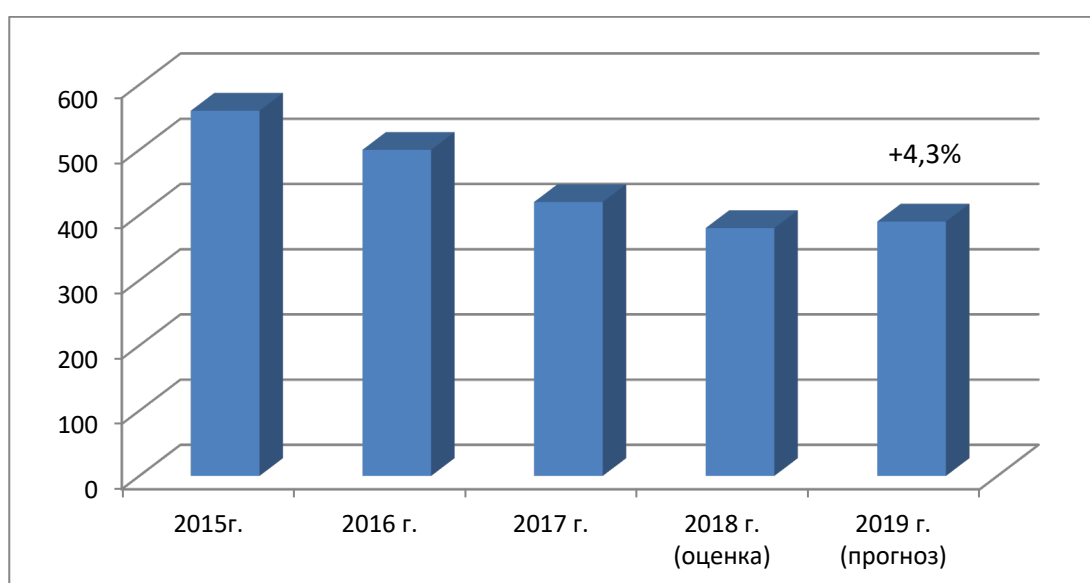


Рисунок 1 – Динамика российского рынка дорожного строительства

На капитальный ремонт, ремонт и содержание автомобильных дорог федерального значения было направлено 230,03 млрд. рублей.

Протяженность автомобильных дорог общего пользования федерального значения, соответствующих нормативным требованиям к транспортно-эксплуатационным показателям, составила 37 049 км; доля протяженности автомобильных дорог общего пользования федерального значения, соответствующих нормативным требованиям к транспортно-эксплуатационным показателям, составила 71,57%.

В 2018 г. введено в эксплуатацию после строительства и реконструкции 303,6 км автомобильных дорог федерального значения. В эксплуатацию после капитального ремонта и ремонта автомобильных дорог общего пользования федерального значения введено 8 772,5 км.

Рынок автодорожного строительства – один из самых высоко конкурентных в российской экономике. Можно сказать, что он является классическим примером рынка совершенной конкуренции, а таковых в России немного. По состоянию на 1 декабря 2018 года в этой рыночной нише активно работает более 3 тыс. компаний.

Безусловными лидерами рынка являются группы компаний «Мостотрест», ИФСК «АРКС», АО «ВАД», «УСК МОСТ», «Волгомост», «СТРОЙ-ТРЕСТ», ДСК «Автобан» и «Сибмост». На эти компании приходится около 20% всего рынка дорожного строительства РФ.

Несмотря на зашкаливающий уровень конкуренции, всего треть компаний этой рыночной ниши используют на практике стратегии позиционирования для отстройки от конкурентов. Но изучение этих стратегий показывает, что около половины из них неэффективны.



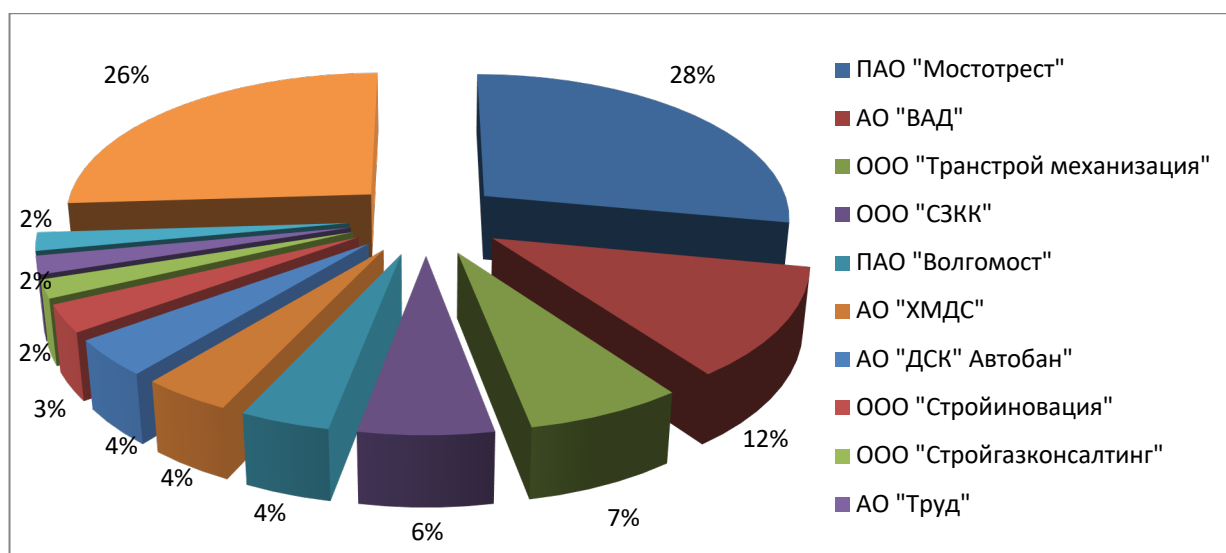


Рисунок 2 – Структура российского рынка дорожного строительства РФ [56]

По состоянию на декабрь 2018 года всего 2 из 10 компаний, работающих на рынке автодорожного строительства, эффективно выстраивают свои маркетинговые и рекламные кампании с целью увеличения портфеля заказов.

Оставшиеся 8 компаний либо вовсе не занимаются маркетингом и продвижением, либо делают это неэффективно (в части расходования ресурсов). Доля выигранных тендеров у компаний, применяющих маркетинговые инструменты на порядок выше, чем у тех, кто предпочитает обходиться без них.

Шаккум М.Л. указывает, «основные ошибки в стратегиях отстройки от конкурентов типичны для строительного рынка РФ и связаны с чрезмерным упором в рекламе на качество выполняемых работ или использованием имиджевых рекламных блоков» [56].

Среди компаний, которые умело используют стратегии отстройки от конкурентов следует отметить ООО «Уренгойдорстрой», ПАО «Дорисс», АО «Татавтодор», АО «Пилон», ООО «Татнефтедор», АО «ДСК «Автобан» и АО «Сибмост».

Упомянутые компании не только уделяют внимание минимизации цены для заказчика, но и делают упор на такие важные факторы, как эффективное управление проектом (что во многом определяет конечную стоимость

проекта) и возможность (а по сути, минимизация) сервисного обслуживания завершенных проектов.

Средняя стоимость строительства 1 км 1 полосы составляет 26 643 652 рублей; средняя стоимость реконструкции 1 км 1 полосы составляет 25 015 825 рублей; средняя стоимость капитального ремонта 1 км 1 полосы составляет 15 512 350 рублей; средняя стоимость ремонта 1 км 1 полосы составляет 7 231 150 рублей.

Для того, чтобы повысить конкурентоспособность дорожно-строительные организации внедряют в производство новые технологии, направленные на повышение прочностных характеристик дорожной конструкции и снижение себестоимости работ.

Ключевым фактором роста рынка является неудовлетворительное состояние автотранспортной инфраструктуры и рост автотранспортных грузоперевозок в силу достижения пика пропускной способности железнодорожной инфраструктуры.

Сегодня 60% дорог федерального значения не соответствуют нормативным требованиям, в 13 субъектах РФ доля автодорог регионального значения, не отвечающих нормативным требованиям, превышает 80%, а 19% мостов нуждаются в реконструкции.

Рост и поступательное развитие рынка дорожного строительства во многом определяется проводимой государством политикой развития инфраструктуры страны и соответствующим бюджетным финансированием. Основным источником финансирования строительства и поддержания автотранспортной инфраструктуры будут выступать дорожные фонды.

Наибольший объем автодорожного строительства в перспективе до 2021 года придется на Центральный, Приволжский и Сибирский федеральные округа РФ. При этом около четверти финансирования будет направлено на новое строительство.

Результаты маркетингового исследования показывают, что в 2019 году рынок примет очертания, которые будут актуальными на ближайшую

пятилетку. А именно: крупные компании постепенно начнут уступать свою рыночную долю малому бизнесу и будут вынуждены сосредоточиться только на крупных региональных и промышленно-инфраструктурных проектах.

### **1.3 Особенности бухгалтерского учета в дорожно-строительных организациях**

Бухгалтерский учет в дорожном строительстве обладает индивидуальными особенностями как у организаций, выступающих заказчиками, так и у компаний, являющихся подрядчиками. Его отличают необходимость придерживаться закона о капитальных инвестициях, наличие специальных первичных документов формы КС и правил проводки.

Чтобы понять, насколько бухгалтерский учет в дорожно-строительной отрасли отличается от обычного, следует обратить внимание на правовую базу, определяющую его специфику. основополагающие правовые акты в этой сфере представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Основопологающие правовые акты в дорожно-строительной отрасли

п/п	Название нормативного акта	Что регулирует / кем применяется
1	"О бухгалтерском учете" Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ	Общий закон для бухгалтерского учета, определяет понятия бухгалтерского учета и устанавливает правила, требования и обязательства
2	"Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ" Постановление Госкомстата РФ № 100	Постановление содержит унифицированные формы для учета исполнения и стоимости исполнения договоров строительного подряда.
3	"Учет договоров строительного подряда" ПБУ 2/2008 Приказ Минфина России от 24.10.2008 N 116н	Правила объясняют порядок учета исполнения договоров строительного подряда.
4	ПБУ 10/99 "Расходы организации" Приказ Минфина России от 13.12.2010 № 167н	Общие предписания для бухгалтерского учета, содержащие информацию о расчете расходов компании
5	ПБУ 9/99 "Доходы организации" Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н	Общие предписания для бухгалтерского учета, содержащие информацию о расчете доходов компании
6	"Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений"	Регулирует порядок вложения денежных средств на постройку объектов в рамках инвестиционного проекта.
	Федеральный закон № 39-ФЗ	
7	"По бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций" Положение Минфина РФ № 160	Раскрывает вопросы организации учета инвестиционных вложений на долгосрочный период.

Бухгалтерский учет в дорожно-строительной отрасли ведется на основании этих правовых актов. Это базовый перечень, в зависимости от специфики компании могут применяться дополнительные нормативные источники.

Для ведения бухгалтерии в дорожно-строительной отрасли необходимо руководствоваться постановлением Госкомстата РФ № 100, изданном в 1999 г. В нем содержатся образцы первичной документации форм КС. Всего в подзаконном акте 11 утвержденных бланков.

Если в постановлении отсутствует форма, которая зафиксировала бы факт осуществления конкретного этапа хозяйственной деятельности, компании имеют право разработать собственные бланки. Фирма, занимающаяся строительством нескольких капитальных объектов, обязана сдавать отчеты по затратам и прибыли на каждое сооружение в отдельности.

В состав бухгалтерии в дорожно-строительной организации входит и инвентаризация. Предприятия дорожно-строительной отрасли обязаны зафиксировать в учетной политике периоды для проведения инвентаризации. При этом важно обратить внимание, чтобы срок не был установлен в праздничный или выходной день. Поэтому придется либо ежегодно вносить коррективы в учетную политику на будущие 12 месяцев, либо прописать в документе возможность переноса даты.

Если у компании дорожно-строительной отрасли есть филиалы в разных городах, то желательно обозначить срок в виде отрезка времени (например, с 1 по 7 февраля). Это необходимо для того, чтобы руководство головной организации успело оценить правильность подсчетов в каждом обособленном подразделении.

Бухгалтерский учет в дорожно-строительной отрасли 2018 года характеризуется:

1. Необходимостью обособленно учитывать затраты по каждому элементу. Выделяют накладные расходы, затраты на материалы, на обеспечение работы механизмов, оборудования и машин, зарплата работников.

2. Когда объект окончательно построен, заказчик не может принять выполненную работу единолично. Обязательное требование – созыв приемной комиссии с квалифицированными специалистами и членами государственных органов. Она решает, готов ли объект к эксплуатации, и на основании ее решения в письменном виде готовится акт приема-передачи.

3. Для описи основных средств фирмы могут устанавливать лимит по их стоимости. При этом он не должен превышать 20 тыс. руб.

У предприятий-заказчиков проводки по учету в строительстве в 2018 г. отличаются от аналогичных операций у подрядчиков.

Особенностями ведения бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли у заказчика выступают его статус и вложения. Заказчик становится инвестором, поскольку он финансирует подрядчика, чтобы тот построил

дорожный объект в соответствии с проектной документацией. Сами же инвестиции приравниваются к вложениям во внеоборотные активы.

1. Если компания передала подрядчику оборудование и материалы стоимостью более 20 тыс. руб., то такая операция отражается во «Взносах во внеоборотные активы» (дебет 08) и в «Расчетах с поставщиками и подрядчиками» (кредит 60).

2. Если организация передала подрядчику материалы и механизмы стоимостью менее 20 тыс. руб. либо профинансировала его на аналогичную сумму, то это действие оформляется через «Материалы» (дебет 10) и также «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (кредит 60).

3. При начальной эксплуатации объекта этот факт фиксируется через «Основной капитал» (дебет 01) и «Взнос во внеоборотные активы» (кредит 08).

4. Списание материалов в процессе производства отражается в «Перечне списанных материалов» (дебет 20, кредит 10).

5. Если подрядчик работает с НДС, то процентная налоговая надбавка оформляется в строке «НДС» (дебет 19). При этом в ячейке «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (кредит 60) прописывается сумма взносов плюс НДС.

6. Когда дорожное строительство завершится и пройдет государственная регистрация объекта, необходимо перенести данные с дебета 08 в дебет 01. Объект становится основным капиталом.

Это основные правила, как вести бухгалтерию дорожно-строительной фирмы заказчика.

Для бухгалтерского учета материалов в дорожно-строительной отрасли в проводках у подрядчика используется дебет 20 под названием «Основное производство». Он будет коррелировать с:

- кредитом 60, отвечающим за оплату поставок;
- кредитом 70, в котором фиксируются расчеты с сотрудниками;
- кредитом 10, где учитываются материальные запасы фирмы.

Если объект возводится поэтапно, и заказчик принимает результаты работ на каждом этапе, то данный факт фиксируется в строке «Выполненные поэтапно работы» (дебет 46). Она связана с ячейкой «Незавершенная реализация производства» (кредит 90).

Учет в дорожно-строительной отрасли требует высокой квалификации бухгалтера, поэтому нередко ремонтной компании дорожно-строительной отрасли сложно найти узкоспециализированного специалиста, чтобы учесть все затраты и доходы. Практичнее перевести бухгалтерию на аутсорс.

Перед началом дорожно-строительных работ компании обязаны составить проектную документацию, которая основывается на проведении технологических, научных и конструкторских исследований. Разработкой проектов обычно занимаются обособленные организации. Существуют особенности ведения бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли, если она обращается к контрагентам за опытно-конструкторскими работами (ОКР) и научно-исследовательскими работами (НИР):

1. Если составляется проект общего характера, т.е. документы будут использованы в дальнейшем для возведения аналогичных объектов, то их учет подчиняется ПБУ 17/02.

2. Если документация разовая, то стоимость ее разработки входит в инвентарную цену будущего объекта.

3. Расходы на составление проектов относятся ко взносам во внеоборотные активы и отмечаются в дебете 08. Также они указываются в расчетах с поставщиками и подрядчиками (кредит 60).

4. Впоследствии ОКР и НИР списываются через проводку по дебету 20 и кредиту 04.

Расходные проводки по бухгалтерскому учету в дорожно-строительной отрасли оформляются через:

- списание со счета 08 в дебет 01 после окончательного возведения объекта и его регистрации в реестре недвижимости;

- счет 20, если застройщик-инвестор намеревается самолично использовать сооружение или здание в личных или коммерческих целях;
- списание себестоимости в строке «Готовая продукция» (счет 43).

При ведении бухгалтерского учета у подрядчика в дорожно-строительной отрасли можно зарегистрировать будущие расходы, если он заключает договор при участии в тендере. Тогда к дебету 20, отвечающему за основное производство, «подключается» кредит 97, в котором прописываются будущие затраты.

Таким образом, бухгалтерский учет в дорожно-строительной отрасли имеет множество отличительных особенностей, которые регулируются на законодательном уровне.

Организация бухгалтерского учета в дорожно-строительной отрасли должна быть произведена так, чтобы доходы и расходы по каждому объекту группировались обособленно и позволяли формировать пообъектный финансовый результат.

Для налогового учета в дорожно-строительной отрасли важно, чтоб он давал детальное представление о методиках, способах и нюансах формирования налогооблагаемых баз по налоговым обязательствам дорожно-строительной фирмы.

## **2. Специфика учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли**

### **2.1 Основные понятия учета торговых операций**

Изучение вопросов учета торговых операций имеет важное значение, так как многие предприятия и организации независимо от вида их деятельности занимаются закупкой и продажей товаров. Проблема разработки и использования новых подходов к учету торговых операций является одной из основных тем, обсуждаемых в отечественной научной литературе.



Торговая деятельность с точки зрения учета представляет собой совокупность товарных операций. В составе товарных операций выделяется непосредственно товар, учет которого должен быть достоверно отражен в процессе его движения и отражения в остатках текущего учета и баланса.

По своему экономическому содержанию товары являются частью оборотных средств, имущества организации, приобретаются для перепродажи и получения дохода от обычной деятельности. ПБУ 5/01, отражает, что «в состав материально-производственных запасов включают готовую продукцию и товары, которые по своей экономической сути представляют собой совокупность предметов труда» [11].

Товары представляют основную составляющую материальных запасов, в процессе продажи которых организации получают прибыль и расширяют деятельность. Учет наличия и движения товаров является сложным направлением, так как сопряжен с оформлением значительного объема первичной документации ведения учетных регистров для системного формирования информации. Кроме того, учетных регистров, необходимо вести первичный учет поступления и выдачи материальных ценностей со склада, контролировать систему организации складского хозяйства. Поэтому торговая деятельность результаты деятельности службы непосредственно бухгалтерии, снабжения и сбыта.

Товары представляют основную составляющую материальных запасов, в процессе продажи которых организации торговли получают прибыль и расширяют деятельность. Учет наличия и движения товаров является сложным направлением, так как сопряжен с оформлением значительного объема первичной документации ведения учетных регистров для системного формирования информации. Кроме оформления учетных регистров, необходимо вести первичный учет поступления и выдачи материальных ценностей со склада, контролировать систему организации складского хозяйства. Поэтому торговая деятельность результаты деятельности службы непосредственно бухгалтерии, снабжения и сбыта.

Для успешного выполнения задач бухгалтерского учета торговой деятельности, должен быть рационально организован учет движения товарно-материальных ценностей на складах и в бухгалтерии. Обязательным условием является заключение договора о полной материальной ответственности, оформляется список лиц, с предоставлением права подписи документов, на получение и отпуск товаров, выдачи разрешений на их вывоз. Товарам присваиваются номенклатурные номера по отдельным наименованиям, группам. В номенклатурах-ценниках группы товаров делятся на подгруппы, виды, сорта, марки, типоразмеры, указываются их цены.

Следующей задачей торговых организаций является оценка товаров. Это влияет на полноту их покупной стоимости и отражения всех затрат, в нее включаемых. Для правильного решения этой проблемы следует применять требования ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Основная цель состоит в регламентации постановки товаров на учет в оценке фактической себестоимости. Порядок ее изменения зависит от видов ценностей, порядка их поступления в организацию, методов оценки ценностей при выбытии и других причин. Он должен быть отражен в методическом разделе приказа по учетной политике.

Следует рассматривать применяемые варианты оценки по их видам, на отдельных этапах движения ценностей: постановка на учет; продажа товаров; выбытие ценностей по прочим причинам; определение стоимости остатков ценностей на конец отчетного периода; отражение данных в бухгалтерской отчетности.

Фактическая себестоимость приобретаемых ценностей формируется в зависимости от источника приобретения. В обобщенном понимании она есть результат суммирования фактических затрат по приобретению. Исключение составляют суммы НДС, общехозяйственные расходы, другие возмещаемые налоги. В состав фактической себестоимости включаются следующие основные составляющие элементы:

- суммы, которые покупатель оплачивает по условиям в договоре поставщику, они отражены в первичных документах (товарно-транспортные накладные, железнодорожные квитанции, счета, счета-фактуры и т. д.);
- за информационные и консультационные услуги, если они имели место и непосредственно связаны с приобретением, подтверждены актами выполненных работ, или оказанных услуг;
- таможенные пошлины и другие платежи, рассчитанные по правилам ГТК РФ; невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением товаров;
- суммы, связанные с изготовлением, вознаграждения, оплаченные посредническим организациям, по содержанию коммерческих служб, осуществлению расходов по доставке;
- курсовые разницы при пересчете средств в инвалюте, непосредственно связанные с приобретением товаров.

Расходы по содержанию коммерческих отделов не включаются в себестоимость изготовления товаров, их покупную оценку, учитываются в комплексной статье «коммерческие расходы». Для тех товаров, которые приобретаются как вклад в уставный капитал, их оценка по фактической себестоимости представляет оценку в денежном выражении, при обязательном согласовании учредителей. При безвозмездном получении фактическая себестоимость товаров, идентична их рыночной оценке на дату оприходования на учет. Если обязательства договора предполагают оплату неденежными средствами, то их фактическая себестоимость, определяется по цене на аналогичные ценности. При безвозмездном получении фактическая себестоимость товаров, равна их рыночной стоимости на дату приобретения. При снижении цен на товары, потери первоначальных свойств, в балансе в конце года их отражают по цене возможного использования.

В учете применяются различные виды оценки: по фактической себестоимости, рыночной стоимости, чистой стоимости продажи, учетной цене, потребительской стоимости и др. В практике международного учета

имущество чаще всего отражается по текущей рыночной стоимости, с применением учетной цены.

Оценка фактической себестоимости применяется в текущем учете только для товаров небольшой номенклатуры, так как момент формирования расходов может не совпадать с моментом оприходования и передачи на продажу. Поэтому рационально применять учетные, заранее рассчитанные цены [28]: планово-учетные цены, плановую себестоимость по данным предыдущего месяца или года, договорные цены. Выбранный вариант указывается в учетной политике.

Применяемые учетные цены отражены с помощью рисунка 3. По окончании месяца учетная цена корректируется отклонениями, до величины фактической себестоимости. Отклонения в виде транспортно-заготовительных расходов учитывают по группам или видам товаров. Процент транспортно-заготовительных расходов вида или группы товаров определяется исходя из отношения суммы остатков этих расходов на начало месяца и текущих расходов за месяц к сумме остатка товаров на начало месяца и поступивших товаров за месяц по учетным ценам, умноженного на 100.

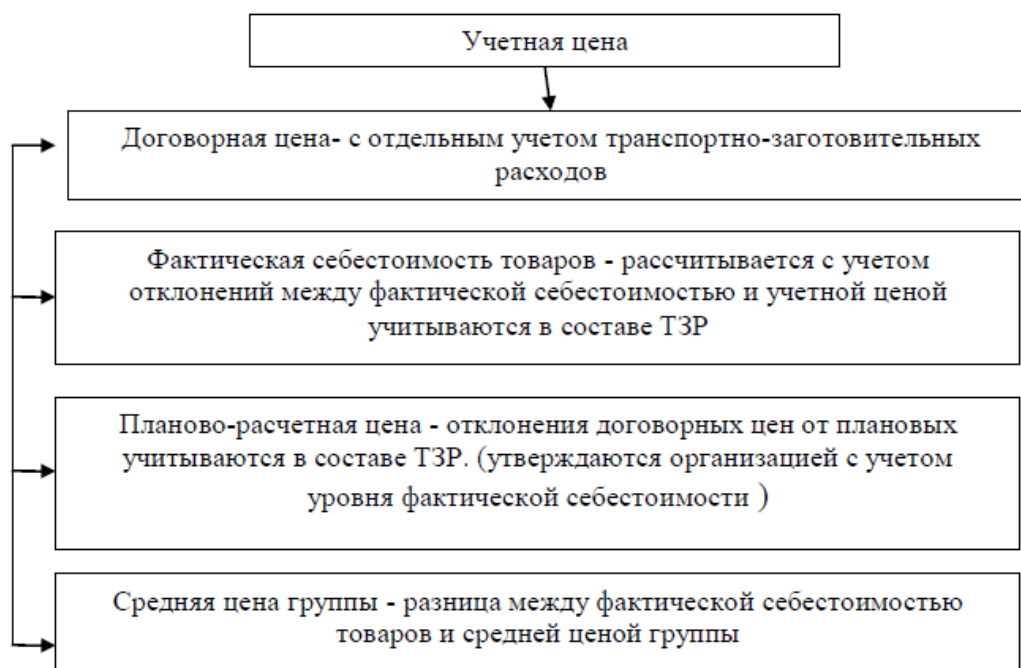


Рисунок 3 – Учетные цены, применяемые для оценки товаров в процессе торговой деятельности

В соответствии с рассчитанным таким образом процентом транспортно-заготовительных расходов производится списание их на реализованные товары. Для учета стоимостной оценки товаров при их выбытии по каким-либо причинам, продажи, передачи, и др., стоимость выбывших товаров определяют с учетом рассчитанной величины средневзвешенной себестоимости и количества каждого вида проданных ценностей, стоимости каждой единицы, или методом ФИФО.

Для обобщения информации о наличии товаров, их движении в стоимостной оценке, а также последующего контроля, учета используется активный синтетический счет 41 «Товары» и субсчета, открытые к нему в соответствии с рабочим планом счетов. Отдельная позиция применяется для учета налога на добавленную стоимость. Для этих целей используют счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Учет торговой деятельности рассматривает непосредственно операции приобретения товаров у поставщиков, их документальное оформление: счета, счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, документы по оприходованию на склад и ведению складского учета, а также документация,

связанная с продажей товаров покупателям, формирования финансового результата от продаж, коммерческих расходов, связанных с данным процессом и налогообложением данных хозяйственных фактов. С помощью рисунка 4 отражены основные элементы учета и последующего аудита ведения торговой деятельности.

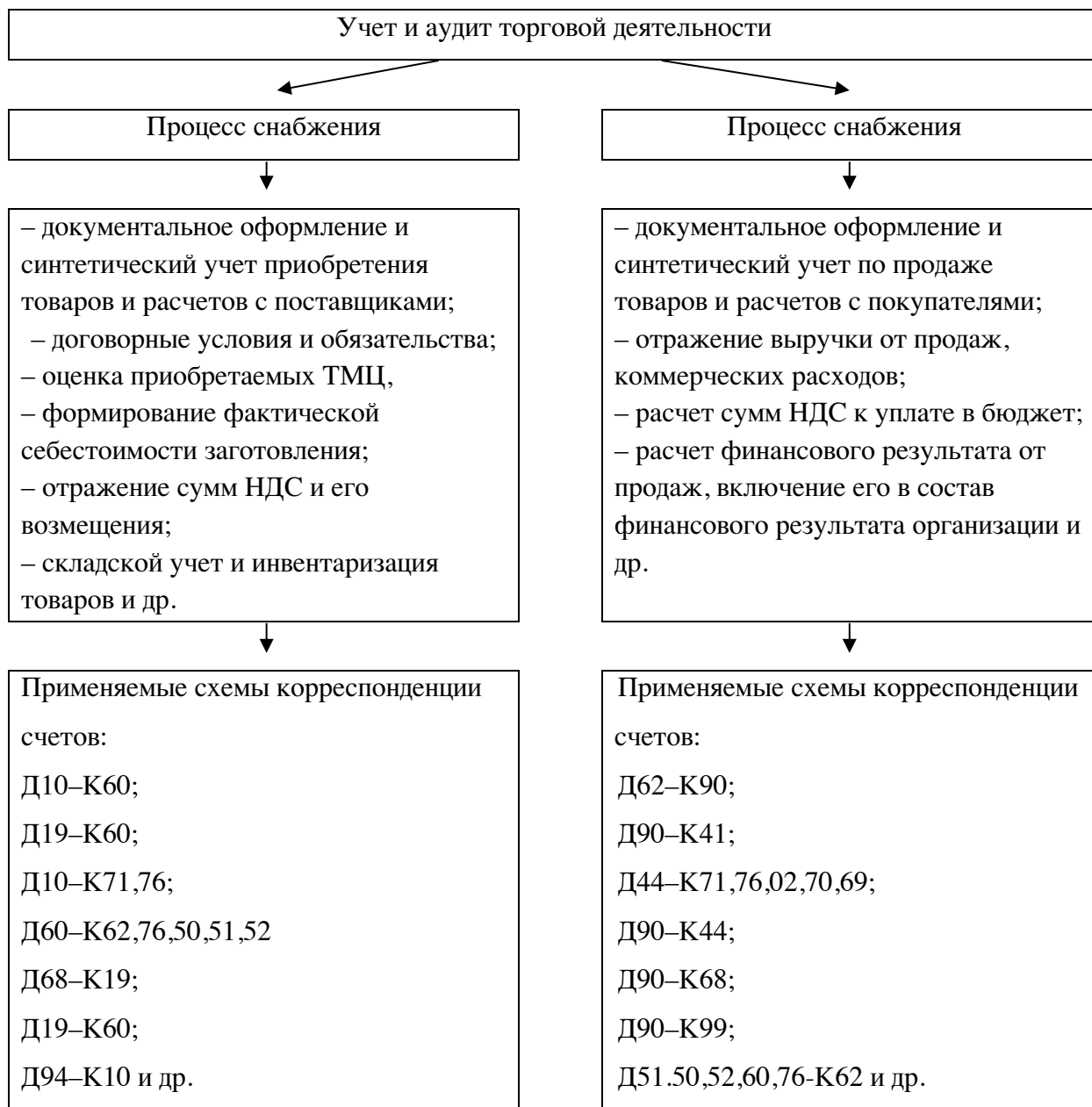


Рисунок 4 – Основные элементы учета и аудита торговой деятельности

По сути, учет торговой деятельности охватывает основные хозяйственные процессы, связанные между собой – снабжения и продажи, и присущие им факты хозяйственной деятельности, применяемые

синтетические и аналитические счета, а также первичную документацию и учетные регистры в соответствующем информационно-программном ракурсе.

## **2.2 Нормативно-законодательное регулирование ведения учета торговой деятельности**

Организации торговли для того, чтобы вести рационально свою деятельность, должны уделять внимание правовой составляющей. Прежде всего, это Гражданский кодекс, Налоговый кодекс, Трудовой и Федеральные законы, прямо или косвенно регулирующие данное направление деятельности. Прежде всего, ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.

В процессе соблюдения законодательной базы по учету торговой деятельности решаются задачи: отражение сумм фактической себестоимости приобретения и списания товаров, своевременное оформление документов по учету товарных операций; определение излишних запасов, ускорение оборачиваемости ресурсов; контроль сохранности товаров на всех стадиях процесса реализации; расчет фактической себестоимости продаж и своевременные расчеты с контрагентами, расчет себестоимости изготовления, коммерческих расходов и др.

Торговля относится к отрасли, обеспечивающей движение товаров из производственной сферы в потребительскую. В Федеральном законе от 26.07.2006 N 135-ФЗ «О защите конкуренции» (ред. 27.12.2018) определяется товарный рынок следующим образом: «сфера обращения товара, не имеющего заменителей либо взаимозаменяемых товаров на территории Российской Федерации или ее части, определяемой исходя из экономической возможности покупателя, приобрести товар на соответствующей территории и отсутствия этой возможности за ее пределами» [57]. Согласно законодательству под торговой деятельностью понимают вид предпринимательской деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров. По мнению Богаченко, «вид предпринимательской деятельности,

направленный на удовлетворение покупательского спроса путем реализации товаров потребительского назначения и предоставления услуг общественного (массового) питания, носит название торговой деятельности» [32].

Таблица 2 – Система нормативно-законодательного регулирования бухгалтерского учета торговой деятельности

Уровень	Вид регулирования	Документ	Органы, принимавшие документы	Область регулирования
1. Законодательный уровень	Государственное регулирование	Федеральные законы, Кодексы, Указы	Федеральное собрание, Государственная Дума, Президент, Правительство РФ	Общие правила и принципы ведения учета организациями
2. Нормативный уровень	Государственное регулирование	Постановления, Приказы (ПБУ)	Президент и Правительство РФ, Минфин РФ	Организация отдельных направлений учета
3. Методический уровень	Государственное регулирование	Инструкции и указания	Министерства и ведомства	Конкретизация направлений учета
4. Учетная политика	Негосударственное регулирование	Внутренние документы (Учетная политика)	Организации торговли	Рекомендации по учету применительно к организациям

Имеющаяся система нормативно-законодательного регулирования учета торговой деятельности разноуровневая, основные указаны в таблице 2. В условиях рыночных отношений и нормативных положений учетной политики у организаций торговли появилась возможность выбора различных вариантов: учета приобретения товаров; отражения их фактической себестоимости, расчета отклонений фактической себестоимости от учетных цен, их распределения между реализованными товарами и их остатками на складах и др. К документам нормативного регулирования высшего уровня, регулирующими ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации, относятся:

– Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 с изм. от 28.11.2018. № 402-ФЗ [3] и разработанное на его основе Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина РФ №34-н от 29.07.1998 года с изм. от 11.04.2018 года) [9];



– Налоговый кодекс РФ от 31.07.1998 с изм. от 01.05.2019 года [2]; и многие другие нормативные документы.

К следующему уровню относятся Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). Бухгалтерский учет товаров в организациях торговли ведется в порядке, определенном Положениями по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ от 06.10.2008 с изм. от 28.04.2017 года [13], «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [11], «Доходы организации» ПБУ 9/99 [10], «Расходы организации» ПБУ 10/99 [16].

В состав документов третьего уровня нормативного регулирования относятся «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению» (утверждены Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 с изм. от 08.11.2010 года № 94-Н [23]), Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации и др.

К четвертому уровню регулирования относится учетная политика и формируемые на ее основе внутренние распорядительные акты организации учета торговых операций (Учетная политика, должностные инструкции, приказы об инвентаризации и другие локальные акты).

Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» отмечает, что объектами бухгалтерского учета являются активы организаций, их обязательства и факты хозяйственной жизни, доходы, расходы и др., осуществляемые организациями в процессе их деятельности. В ведении торговой деятельности основную часть информации составляют сведения о движении товаров. Осуществление бухгалтерского учета торговой деятельности ведется непрерывно с момента регистрации до реорганизации или ликвидации в установленном законодательством РФ порядке (ст. 8 п. № 3 ФЗ - № 402) [3].

Все факты хозяйственной жизни должны оформляться оправдательными первичными документами. (Ст. 9 п. 1 ФЗ-№ 402). Достоверность бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в торговых

организациях обеспечивается проведением инвентаризации имущества и обязательств, проверяется и подтверждается их наличие, состояние и оценка (ст. 11 п. 1 ФЗ-№ 402). Выявленные расхождения фактических и учетных данных, отражаются на синтетических счетах:

а) Сумма излишка приходится и относится в состав финансового результата.

б) Недостачи имущества включаются в состав расходов от продажи, в пределах сумм естественной убыли, сверх норм относится в сумму задолженности материально-ответственного лица или на финансовые результаты организации, в случае недоказанности вины материально-ответственного лица. (ст. 12. п.3. ФЗ № 402) [3].

В соответствии с Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности учет товаров в торговле ведется на счетах:

1. Счет 41 «Товары (с подразделением по субсчетам для оптовой и розничной торговли).

2. Счет 42 «Торговая наценка» – здесь отражается величина торговой наценки по оприходованным товарам.

3. Счет 44 «Расходы на продажу» – для учета расходов, связанных с операциями коммерческой деятельности в сфере обращения (транспортировка, упаковка и др.).

По положению о ведении бухгалтерского учета и формированию бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.1998 с изм. от 11.04.2018 года № 34н товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения [9].

По требованиям положения «Доходы организации ПБУ 9/99, утвержденного приказом Минфина РФ от 06.05.1999 с изм. от 06.04.2015 года № 32н в состав доходов в торговых организациях включается выручка от продажи продукции и товаров (ст. 5 ПБУ 9/99). В учетной политике организации и бухгалтерской отчетности должна раскрываться информация о порядке признания выручки. (ст. 17 ПБУ 9/99) [10].

В соответствии с нормами положения бухучета «Учетная политика организации» ПБУ 1/08 от 06.10.2008 с изм. от 28.04.2017 № 106н к способам ведения учета отнесены способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации системы документооборота, проведения инвентаризации, применения бухгалтерских счетов. (Ст. 2 ПБУ 1/08) [13]. Торговые организации на данной основе формируют правила учета и оценки товаров при поступлении и списании в процессе реализации, учета коммерческих расходов, налогообложения.

Направления учетной политики по учету операций торговой деятельности организаций



1. Учет приобретения товаров – применяемые счета;
2. Формирование покупной стоимости товаров (себестоимости заготовления);
3. Стоимостная оценка списания стоимости реализованных товаров;
4. Расчет отклонений фактической себестоимости от учетных цен;
5. Учет расходов на продажу и их включение в себестоимость реализованной продукции

Рисунок 4 – Основные направления методических аспектов учетной политики торговой деятельности

Нормативные положения применяемой учетной политики организациями торговли (ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»), предполагают возможность выбора различных вариантов по основным направлениям торговой деятельности: учета приобретения товаров; отражения их фактической себестоимости, выявления отклонений фактической себестоимости от учетных цен, их распределения между реализованными товарами и их остатками на складах и др. Это отражено с помощью рисунка 4.

Положение «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5-01, определяет, что товары являются «... частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи» (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 с изменениями от 16.05.2016 года № 44Н) [11]. Расходы, связанные с доставкой товаров до момента их передачи

в продажу, до складов, включают в состав коммерческих расходов (ст. 13 ПБУ 5/01).

Гражданский Кодекс РФ определяет, сущность предпринимательской деятельности, «направленной на систематическое получение прибыли от продажи товаров, выполнения работ, услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке» (ст. 2. п. 1 ГК РФ) [1].

По правилам гражданского законодательства, право собственности переходит в момент передачи вещи, если другие условия не установлены законом или условиями договора (ст. 223 ГК РФ). Гражданский Кодекс определяет, что «если товары будут поставлены до момента оплаты, то в договорах может быть предусмотрен переход права собственности к покупателю: после полной оплаты; в момент поступления на склад покупателя; при оплате определенной части договорной цены; по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного семейного пользования, не связанного с предпринимательской деятельностью» (ст. 492 ГК РФ) [1].

В соответствии с договором поставщик, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в установленный срок приобретенные товары для использования в предпринимательской деятельности (ст. 506 ГК РФ). Согласно НК РФ, «товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для продажи» (гл. 7 ст. 38. НК РФ) [2].

Доход является экономической выгодой в денежной или натуральной форме, определяемая в соответствии с главами НК РФ «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» (ст. 41 НК РФ).

Налоговая база при расчете «Налога на добавленную стоимость» определяется по ценам, определяемым на рынке при взаимодействии спроса и предложения, с учетом акцизов и без включения в них налога (ст. 154 НК РФ), т. е. реализация товаров будет складываться из выручки от реализации этих

товаров за минусом НДС. Налогообложение производится согласно налоговой ставке 10 и 18 процентов (ст. 164 НК РФ) [2].

Организации, занимающиеся торговой деятельностью в состав основных объектов, включают товары для дальнейшей продажи; тару для транспортировки и хранения товаров, расходы на продажу и др.

Быстрая оборачиваемость ресурсов и отсутствие процесса производства накладывает специфику на учет основных операций коммерческой деятельности организаций торговли, и является привлекательной для малого и среднего бизнеса. В данной отрасли присутствует более быстрый возврат средств и получение прибыли, что связано, тем не менее, со значительным риском и процессом конкуренции. Процесс торговли, по сути, представляет в прямом понимании обмен товарами, куплю-продажу, обслуживание покупателей и сопряженные с этим процессом факты хозяйственной жизни. Определение торговой деятельности дано в государственных стандартах, которые определяют, что «торговля – это вид предпринимательской деятельности, связанный с куплей-продажей товаров и оказанием услуг покупателям». (ГОСТ Р 51303-99 «Торговля. Термины и определения», Постановление Госстандарта РФ от 11 августа 1999 г. № 242-ст) [25].

В данном стандарте отмечено, что «оптовой торговлей является «торговля товарами с последующей их перепродажей или профессиональным использованием», а розничной торговлей называется «торговля товарами и оказание услуг покупателям для личного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью»[25].

В Общероссийском классификаторе видов экономической деятельности, продукции и услуг ОКДП (ОК 004-93, «в понятие оптовой торговли включается деятельность по продаже товаров розничным торговцам, промышленным, коммерческим, учрежденческим либо профессиональным пользователям или же другим оптовым торговцам». (Утвержден постановлением Госстандарта РФ от 6 августа 1993 г. № 17).

Свойства и показатели основных объектов торговой деятельности определены в п. 4 гл. 2 Государственного стандарта «Торговля. Термины и определения». Товаром считается любая неограниченная вещь в обороте, которая может свободно отчуждаться от одного лица к другому по условиям договора купли-продажи. Данный стандарт подразделяет товары на группы товары народного потребления и производственного назначения. Товары народного потребления предназначены для продажи населению с целью использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Товары производственного назначения предназначены для продажи юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям для использования в хозяйственной деятельности [25].

Таким образом, система регулирования учета торговой деятельности имеет несколько уровней. Нормативные акты и методические указания по бухгалтерскому учету, должны быть в контексте с нормативными актами министерства финансов.

### **2.3 Организация учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли**

Дорожно-строительные организации, осуществляющие наряду с основными видами деятельности торговую деятельность, в Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (далее – Методические указания) [4] называются «Неторговыми организациями». Порядок осуществления торговой деятельности в указанных организациях устанавливается этими организациями.

Дорожно-строительные организации могут осуществлять продажу следующих материальных ценностей:

а) готовой продукции, переданной для продажи подразделению дорожно-строительной организации, осуществляющему торговую деятельность (магазину) и не являющемуся юридическим лицом;

б) излишних и ненужных для дорожно-строительной организации материальных ценностей (включая отходы), учтенных на счетах учета производственных запасов и внеоборотных активов, переданных для продажи подразделению организации, осуществляющему торговую деятельность;

в) товаров, приобретенных дорожно-строительной организацией специально для продажи.

Бухгалтерский учет движения готовой продукции в подразделениях дорожно-строительной организации, осуществляющих торговую деятельность, ведется по счету «Готовая продукция» на отдельном субсчете «Готовая продукция в неторговой организации» [33].

Передача готовой продукции из основной деятельности в подразделение организации дорожно-строительной отрасли, осуществляющей торговую деятельность, учитывается по счету «Готовая продукция» как внутреннее перемещение.

Списание готовой продукции из основной деятельности организации дорожно-строительной отрасли производится по фактической себестоимости.

В подразделении организации дорожно-строительной отрасли, осуществляющем торговую деятельность, готовая продукция приходится по фактической себестоимости.

Материальные запасы организации дорожно-строительной отрасли, переданные подразделению, осуществляющему торговую деятельность (подпункт «б» пункта 218 Методических указаний [4]), списываются со счетов, на которых они учитывались по фактическим затратам, связанным с их приобретением.

Материальные запасы, указанные в подпунктах «б» и «в» пункта 218 Методических указаний [4], приходятся подразделением, осуществляющим торговую деятельность, по фактической себестоимости (фактическим затратам, связанным с их приобретением).

На основании соответствующих приходных документов (накладные, приемные акты и т.п.) допускается в течение месяца (отчетного периода) в приходных документах по графе «цена» указывать учетную цену материальных запасов. Порядок формирования учетной цены устанавливается организацией дорожно-строительной отрасли. По окончании месяца (отчетного периода) учетная цена материальных ценностей доводится до уровня фактической себестоимости.

Материальные запасы, указанные в подпунктах «б» и «в» пункта 218 Методических указаний [4], учитываются в подразделении, осуществляющем торговую деятельность по счету «Товары».

Материальные запасы, указанные в подпункте «в» пункта 218 Методических указаний [4], могут приобретаться непосредственно подразделением, осуществляющим торговую деятельность. В этом случае транспортно-заготовительные работы, связанные с их приобретением, учитываются на счете «Расходы на продажу» по дополнительно вводимому субсчету «Коммерческие расходы по товарам».

Приемка и оприходование товаров в подразделении дорожно-строительной организации, осуществляющем торговую деятельность, осуществляется применительно к порядку, установленному для материалов.

В случаях предоставления организациями-поставщиками организациям-покупателям товаров различных скидок товары в неторговых организациях дорожно-строительной отрасли учитываются по фактической себестоимости (по цене приобретения). При этом покупной ценой товара считается фактическая величина денежных средств (или ее эквивалент), уплаченная за данный товар, то есть за минусом предоставленной скидки.

В состав расходов, связанных с приобретением, хранением и продажей материальных запасов (товаров) в организациях дорожно-строительной отрасли, включаются:

- а) транспортно-заготовительные расходы (ТЗР);



б) расходы по переработке, подсортировке, обработке, доработке, улучшению технических характеристик товаров и по приведению их в товарный вид;

в) расходы, связанные с продажей товаров, включая расходы по рекламе;

г) расходы по хранению товаров: оплата труда работников складов, суммы единого социального налога (взноса), амортизация, ремонт и содержание основных средств, используемых при хранении и перемещении товаров, другие расходы, непосредственно связанные с хранением товаров.

Если на складе, кроме товаров, хранятся другие материальные ценности, расходы, относящиеся на товары, определяются пропорционально объему, весу или стоимости хранящихся материальных ценностей, согласно решению организации дорожно-строительной отрасли, закрепленному в ее учетной политике;

д) затраты по содержанию подразделения, осуществляющего торговую деятельность: оплата труда персонала и отчисления по ней на социальные нужды; ремонт, отопление, освещение, водоснабжение зданий (помещений); амортизация основных средств; прочие расходы, непосредственно связанные с содержанием указанного подразделения;

е) недостачи и потери от порчи товаров в пределах норм естественной убыли и в случаях, предусмотренных в пунктах 234, 235, 236 Методических указаний [4].

Расходы, связанные с приобретением, хранением и продажей материальных запасов в организациях дорожно-строительной отрасли, учитываются на счете «Расходы на продажу».

Расходы на продажу по товарам ежемесячно списываются в полном размере в дебет счета учета продаж.

В случае, если величина транспортно-заготовительных расходов, связанных с приобретением (заготовлением) товаров и доставкой их в

организацию дорожно-строительной отрасли, составляет значительный удельный вес в общем объеме выручки от продаж товаров (более десяти процентов), а также при их неравномерном уровне в течение года (продукция растениеводства, рыбный промысел и т.п.), то допускается пропорциональное распределение указанных расходов между фактической себестоимостью проданных в данном месяце товаров и их остатком на конец месяца. При этом доля, относящаяся на остаток не проданных к концу месяца товаров, остается на счете «Расходы на продажу» и переходит на следующий месяц.

Выбор метода распределения расходов на продажу устанавливается организацией дорожно-строительной отрасли и закрепляется в ее учетной политике.

Выручка от продажи товаров в организациях дорожно-строительной отрасли учитывается аналогично правилам, установленным для готовой продукции (пункты 211 – 215 Методических указаний [4]).

При продаже товаров населению за наличный расчет выручка от продажи таких товаров учитывается по мере поступления денежных средств (дебет счета «Касса» – кредит счета учета продаж).

Одновременно (в том же месяце) списываются в дебет счета учета продаж:

а) стоимость проданных товаров по фактической себестоимости (с кредита счета «Товары», а по проданной готовой продукции – с кредита счета «Готовая продукция»);

б) налог на добавленную стоимость и другие аналогичные налоги, относящиеся к проданным товарам (с кредита счета «Расчеты с бюджетом»);

в) расходы на продажу, относящиеся к проданным товарам (пункты 226 – 228 Методических указаний [4]), – с кредита счета «Расходы на продажу»;

г) кредитовое или дебетовое сальдо по счету учета продаж относится на финансовые результаты.

При продаже товаров на условиях товарного или коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, выручка принимается к бухгалтерскому учету в полной сумме в момент передачи товара покупателю или перехода к нему права собственности на товар (в случае оставления товара на ответственном хранении в организации дорожно-строительной отрасли).

Одновременно на величину задолженности за проданный в кредит товар организацией-продавцом формируется дебиторская задолженность за покупателем с отражением соответствующей суммы по дебету счета учета расчетов.

При безналичных расчетах учет выручки от продажи товаров производится по мере отгрузки и предъявления к оплате расчетных документов и выполнения других условий признания дохода от продаж.

Потери и недостачи товаров на предприятии дорожно-строительной отрасли могут возникнуть в следующих случаях:

а) недостача и порча товаров, обнаруженные при приемке их от поставщиков:

- в пределах норм естественной убыли;

- сверх норм естественной убыли;

б) недостача и порча товаров, выявленные в организации дорожно-строительной отрасли при проведении инвентаризаций и проверок:

– в пределах норм естественной убыли;

– сверх норм естественной убыли;

в) потери товаров при авариях, пожарах и стихийных бедствиях;

г) потери товаров от завеса тары;

д) образования отходов.

Аналитический учет товаров бухгалтерской службой ведется в натурально-стоимостном выражении, т.е. по наименованиям товаров с их

отличительными признаками (марка, артикул, сорт и т.п.), по количеству и фактической себестоимости.

При ведении натурально-стоимостного учета могут применяться два различных метода учета товаров: сортовой и партионный.

При сортовом методе товары учитываются на карточках сортового учета, где отражаются наличие и движение (приход и расход) товаров. При автоматизации бухгалтерского учета соответствующие регистры бухгалтерского учета могут формироваться в бездокументарной форме на магнитных носителях. Сортовой метод учета изложен в пунктах 136 – 140 Методических указаний [4].

При партионном методе учет товаров ведется в таком же порядке, как и при сортовом методе, но отдельно по каждой партии товаров. Под партией понимаются товары, поступившие одновременно по одному документу либо по нескольким документам.

Учет движения товаров в дорожно-строительной организации осуществляется в течение месяца (отчетного периода) в количественном выражении.

По окончании месяца (отчетного периода) бухгалтерской службой организации определяется фактическая себестоимость:

- остатка товаров (готовой продукции) на начало месяца;
- поступления товаров (готовой продукции) в течение месяца (отчетного периода);
- проданных в течение месяца (отчетного периода) товаров (готовой продукции);
- остатка товаров (готовой продукции) на конец месяца.

Информация о фактической себестоимости остатка товаров и (или) готовой продукции на начало месяца может быть получена из данных товарного отчета предыдущего месяца – строка «Остаток на конец месяца».

Данные о фактической себестоимости поступившей в течение месяца (отчетного периода) в организацию дорожно-строительной отрасли готовой продукции формируются на основании отчетных калькуляций, журналов (табуляграмм) выпуска готовой продукции, производственных отчетов и других аналогичных регистров бухгалтерского учета [44].

Фактическая себестоимость товаров, переданных из подразделений основной деятельности в дорожно-строительную организацию, определяется на основании данных ведомостей (табуляграмм) отпуска материалов (товаров) в производство и другие цели. При автоматизированной обработке учетных данных с использованием средств вычислительной техники все необходимые регистры бухгалтерского учета составляются при помощи средств вычислительной техники.

В подразделении дорожно-строительного предприятия, осуществляющем торговую деятельность, изменение цен на продаваемую готовую продукцию и товары должно осуществляться, как правило, на начало рабочего дня (смены). В случае изменения цен в течение рабочего дня (смены) в кассовых чеках, счетах и других первичных документах по учету выручки должно указываться фактическое время покупки.

Изменение продажных цен на готовую продукцию и товары в организации дорожно-строительной отрасли должно оформляться актом изменения цен на готовую продукцию и товары в организации [2].

В товарных отчетах подразделений организации дорожно-строительной отрасли, осуществляющих торговую деятельность (приложение 5 к Методическим указаниям [4]), отражаются остатки готовой продукции и товаров на начало и конец отчетного периода, поступления готовой продукции и товаров в дорожно-строительную организацию, продажа и списание готовой продукции и товаров по иным причинам. Данные показатели в товарных отчетах учитываются по фактической себестоимости.

Объемы продаж и списаний готовой продукции и товаров указываются также в продажных ценах.

Соответствующая служба (отдел, должностное лицо) организации дорожно-строительной отрасли принимает и проверяет товарные отчеты, определяет фактическую себестоимость проданных товаров, а также налога на добавленную стоимость, величину других налогов, относящихся к проданным товарам.

### **3 Учет торговых операций в дорожно-строительной отрасли: проблемы и пути решения (на примере ООО «Крым Ресурс Снаб»)**

#### **3.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Крым Ресурс Снаб»**

Общество с ограниченной ответственностью ООО «Крым Ресурс Снаб» является юридическим лицом, имеет печать, содержащую его полное фирменное наименование и другие средства визуальной идентификации. Уставный капитал в полной сумме оплачен денежными средствами.

Основным видом деятельности компании является Строительство автомобильных дорог и автомагистралей, организация работает еще по нескольким направлениям:

- Производство электромонтажных работ
- Производство прочих строительно-монтажных работ
- Производство штукатурных работ
- Работы столярные и плотничные
- Работы по устройству покрытий полов и облицовке стен
- Производство малярных и стекольных работ
- Производство прочих отделочных и завершающих работ
- Производство кровельных работ
- Работы строительные специализированные прочие, не включенные в другие группировки
- Торговля оптовая станками
- Торговля оптовая машинами и оборудованием для добычи полезных ископаемых и строительства
- Торговля оптовая лесоматериалами, строительными материалами и санитарно-техническим оборудованием
- Торговля оптовая неспециализированная
- Аренда и лизинг строительных машин и оборудования

Органами управления ООО «Крым Ресурс Снаб» являются: Общее собрание участников Общества, исполнительное управление возложено на директора Организации. К основной компетенции Общего собрания относятся: определение основных направлений деятельности, принятие решения об участии в ассоциациях коммерческих организаций; решение вопросов внесения изменений в учредительные документы, досрочного прекращения полномочий исполнительных органов, утверждение годовых отчетов, принятие решения о распределении чистой прибыли, назначение аудиторской проверки и утверждение аудитора и другие, в пределах учредительных документов.

Руководство текущей деятельностью ООО «Крым Ресурс Снаб» осуществляет руководитель в лице директора, действует на основе договора. В функции директора входят представление интересов организации в совершении коммерческих сделок, подпись документации в части оплаты по договорам, выдача доверенностей, издание приказов, утверждение структуры и штатного расписания сотрудников. Организационная структура организации отражена на рисунке 5.

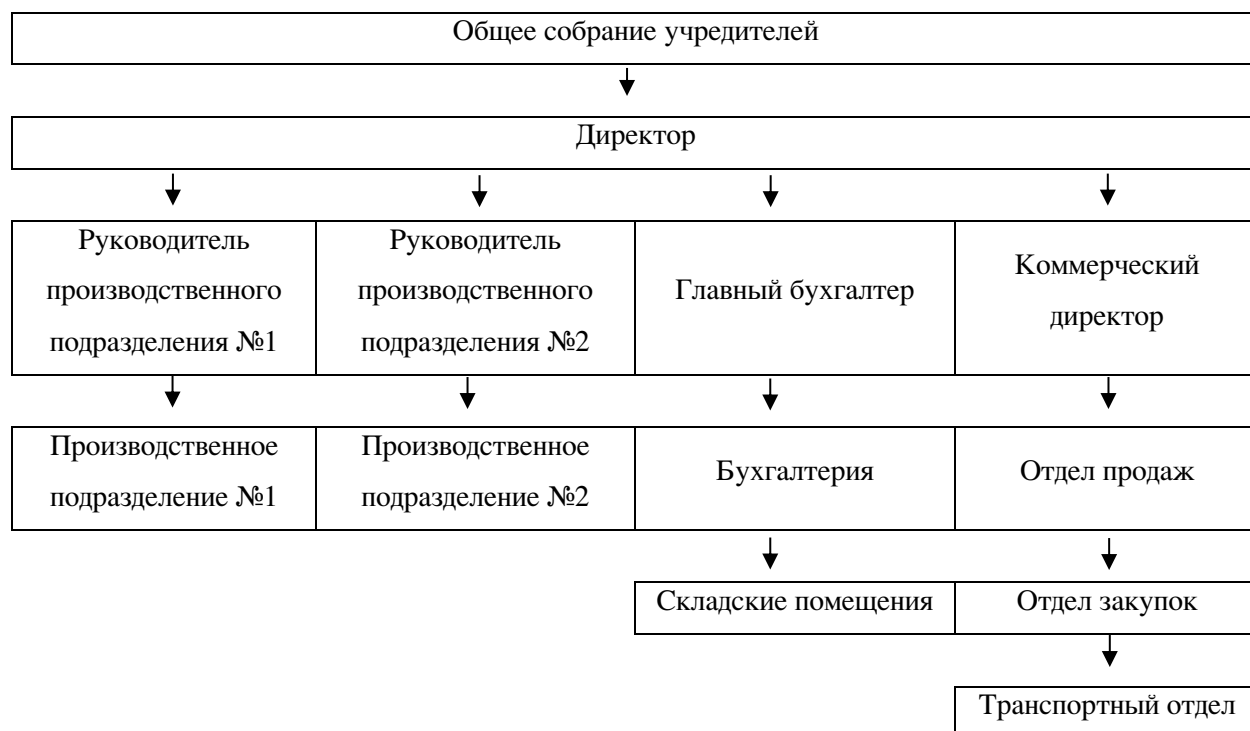


Рисунок 5 – Организационно-управленческая структура ООО «Крым Ресурс Снаб»



Организация является юридическим лицом, учреждено на неограниченный срок деятельности.

Таблица 3 – Обороты по счету 62.01 организации в разрезе контрагентов за 2017 – 2018 год (извлечение из ведомостей расчетов)

№	Наименование контрагентов	Номер договора поставки	Сумма договора руб.
1	ЗАО «Управляющая компания «Белтранссталь»	№ 033	10 000 000,00
2	ООО «Арторг»	№ 019	100 000 000,00
3	АО «Гермес-металл»	№ 067	652 694,75
4	ПАО «Промтехмонтаж»	№ 007	8 000 000,00

С целью общей характеристики предприятия необходимо рассмотреть систему экономических показателей, которые дают возможность рассмотреть деятельность предприятия в целом. Основные финансовые и экономические показатели деятельности предприятия можно увидеть в таблице 4. Отмечается отрицательная динамика всех показателей деятельности организации по сравнению с 2018 годом. За период 2017 – 2018 г. уменьшение выручки от продаж в абсолютном выражении составило 171489 тыс. руб. Себестоимость в абсолютном выражении также уменьшилась на 155943 тыс. руб. За исследуемый период произошло значительное снижение прибыли, на 7356 тыс. руб., или на 20,85%. Снизились также и величина прочих доходов и расходов.

По итогам 2017 года объект исследования имеет прибыль до налогообложения в сумме 39816 тыс. руб., в то время как за 2018 год отмечается снижение прибыли до уровня 31138 тыс. руб.

Оценим эффективность различных видов деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб», рассчитав показатели рентабельности.

Рассчитаем рентабельность производственной деятельности предприятия, т. е. выясним, какую прибыль имеет предприятие с каждого рубля, затраченного на производство и продажу продукции.

Таблица 4 – Финансовые показатели деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб» в динамике

Показатели	2017 г	2018 г	Абс.откл. (+, -)	Отн.отк (%)
Выручка	485813	314324	- 171489	-35,30
Себестоимость	428330	272387	-155943	-36,50
Валовая прибыль	57483	41937	-15546	-27,04
Коммерческие расходы	18201	10845	-7356	-59,58
Прибыль	39282	31092	- 8190	-20,85
Прочие доходы	750	144	-606	45,37
Прочие расходы	216	98	-118	45,37
Прибыль до налогообложения	39816	31138	-8678	-21,76
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	31853	24910	-6943	-21,80

Рентабельность производственной деятельности (RЗ) исчисляется путем отношения прибыли от продаж к полной себестоимости продукции.

$$RЗ = \frac{ПП}{С} * 100\% \quad (1)$$

где RЗ – рентабельность производственной деятельности;

ПП- прибыль от продаж;

С – полная себестоимость.

Рассчитаем рентабельность производственной деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб» в базисном периоде:

$$RЗ\ 2015 = \frac{39282}{446531} * 100\% = 8,80$$

Рассчитаем рентабельность производственной деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб» в отчетном периоде.

$$RЗ\ 2016 = \frac{31092}{283232} * 100\% = 10,98$$

Определим изменение показателя рентабельности производства в динамике, т. е. рассчитаем абсолютное отклонение:

$$\Delta RЗ = 10,98\% - 8,80\% = 2,18$$

Рентабельность производства в отчетном году по сравнению с 2017 годом увеличилась на 2,18, это положительный фактор.

Эффективность предпринимательской деятельности, т.е. то, сколько

прибыли имеет предприятие с рубля продаж, характеризует рентабельность продаж (оборота). Рентабельность продаж определяется путем деления прибыли от продаж на сумму полученной выручки.

$$RPP = \frac{ПП}{В} * 100\% \quad (2)$$

где RPP – рентабельность продаж;

ПП – прибыль от продаж;

В – выручка от продаж.

Рассчитаем рентабельность продаж ООО «Крым Ресурс Снаб» в базисном периоде:

$$RPP\ 2015 = \frac{39282}{485813} * 100\% = 8,09$$

Рассчитаем рентабельность продаж ООО «Крым Ресурс Снаб» в отчетном периоде:

$$RPP\ 2016 = \frac{31092}{314324} * 100\% = 9,89$$

Определим изменение показателя рентабельности продаж, т. е. рассчитаем абсолютное отклонение:

$$\Delta RPP = 8,09\% - 9,89\% = - 1,80$$

В отчетном году по сравнению с 2017 годом, рентабельность продаж уменьшилась, что свидетельствует о неэффективной коммерческой деятельности предприятия. На основании произведенных расчетов заполним таблицу 5 и проанализируем динамику показателей рентабельности в целом Организации.

Таблица 5 – Основные показатели оценки рентабельности Организации в динамике

Наименование показателя	2017 г.	2018 г.	Отклонение (+,-)
1. Рентабельность продаж	8,09	9,89	1,08%.
2. Рентабельность производственной деятельности	8,80	10,98	2,18

Из таблицы 5 видно, что показатель рентабельности продаж имеет положительную динамику и значение. Это положительная тенденция,

свидетельствующая о повышении эффективности предпринимательской деятельности. Рентабельность затрат увеличилась в отчетном году на 2,18%. В дальнейшем необходимо разработать ряд мероприятий, которые позволят поддерживать рентабельность в ООО «Крым Ресурс Снаб».

### **3.2 Особенности учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли (на примере ООО «Крым Ресурс Снаб»)**

Рассмотрим порядок ведения синтетического учета и организацию основных учетных процедур ООО «Крым Ресурс Снаб» по приемке и реализации товаров в аналитическом разрезе. Эти операции являются основными в проведении торговой деятельности для отражения ее результатов.

Для хранения товаров для продажи в ООО «Крым Ресурс Снаб» есть специализированный склад, где соблюдается режим хранения строительных материалов, чтобы не допускать их порчу и потерю необходимых физико-химических и других свойств.

При поступлении строительных материалов, металлоизделий и прочих товаров от поставщиков заведующий складом проверяет соответствие документам поставщика, выписывает приходные ордера формы М-4. Документы передаются не реже одного раза в неделю в бухгалтерию по реестру, где производится таксировка по учетным ценам (количество умножается на цену) и регистрация в оборотно-сальдовой ведомости по счету 60 по расчетам с поставщиками.

Записи складского учета ведутся в день совершения операций, в натуральном выражении (приход, расход, выводится остаток товаров и ставится подпись ответственного лица). В ООО «Крым Ресурс Снаб» с материально-ответственными лицами заключены договоры о полной материальной ответственности. На каждый номенклатурный номер заполняется ярлык и прикрепляется к месту хранения товаров (указывают

наименование товара, номенклатурный номер, единицу измерения, цену и другие характеристики).

В подотчетных подразделениях материально ответственные лица составляют месячные отчеты об остатках и движении товаров и представляют их в бухгалтерию. В отчетах содержатся сведения об остатках товаров на начало месяца, их поступлении, расходе и остатке на конец месяца.

При установлении расхождений при приемке товарно-материальных ценностей по количеству и качеству оформляются «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей» (форма № ТОРГ-2) для отечественных товаров и «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров» (форма № ТОРГ-3) для импортированных товаров.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в ООО «Крым Ресурс Снаб» проводят инвентаризацию товаров, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Последовательность инвентаризации состоит из этапов: проверка фактического наличия товаров; документальное оформление результатов инвентаризации; принятие хозяйственных решений на основании результатов по акту.

Недостачи товаров по их фактической себестоимости списывают с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». После выяснения обстоятельств товаров руководитель принимает решение о порядке их списания со счета 94. Стоимость недостающих товаров, взыскиваемых с виновных лиц, определяется исходя из рыночных цен на день причинения ущерба. Недостачи товаров при отсутствии виновных лиц списываются на финансовый результат, в соответствии с таблицей 6.

Таблица 6 – Пример отражения в учете результатов инвентаризации на 1 октября 2018 г.

№	Дата	Содержание	Сумма	Д	К
1	15.11.2018	Выявлена недостача товаров	4000,00	94	41
2	15.11.2018	Недостача отнесена на материально-ответственное лицо	4000,00	73/2	94
3	15.11.2018	Сумма упущенной выгоды	300,00	73/2	98
4	15.11.2018	Внесено в кассу в возмещение недостач	4300,00	50	73/2
5	15.11.2018	Отнесена сумма упущенной выгоды на доходы при фактическом внесении средств	300,00	98	91

Выявленные при инвентаризации излишки товаров в ООО «Крым Ресурс Снаб» приходят по дебету счетов 41 «Товары» по рыночной стоимости и относят на результаты хозяйственной деятельности (применяется счет 91 «Прочие доходы и расходы») с последующим установлением причин возникновения излишка с виновных лиц. В процессе ведения торговой деятельности в ООО «Крым Ресурс Снаб» выполнение договорных обязательств по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками является важной составляющей учета.

Учет движения товаров осуществляется в ООО «Крым Ресурс Снаб» на основании первичных документов: счетов-фактур, транспортных накладных (товарно-транспортных накладных, товарных накладных, железнодорожных накладных), накладных. Поставляемые товары должны соответствовать обязательным требованиям действующих государственных стандартов страны-изготовителя. Качество предоставляемой продукции удостоверяется сертификатом, направляемым покупателю одновременно с продукцией. Приемка товара производится по количеству и качеству в соответствии с Инструкциями о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления. При обнаружении поставленных товаров ненадлежащего качества, недостачи, для составления акта обязательно вызывается поставщик. Рекламации в отношении качества могут быть заявлены поставщику в течение 30 дней с момента получения товара. Расчеты с поставщиками производятся

Организации на условиях предварительной оплаты, в большей части, иногда поставка осуществляется без предварительной оплаты.

Условия по количеству, ассортименту и срокам поставки товаров определяется в спецификациях, которые составляются поставщиками на основе заявок покупателя с учетом наличия данной продукции у поставщика на складе. Право собственности на продукцию переходит от поставщика к покупателю с момента отгрузки товара. Аналитический учет товаров в Организации организован в разрезе поставщиков, покупателей, по видам поступивших товаров, с указанием цены приобретения, количества, марки, по номенклатурным номерам и другим характеристикам.

Остальные расходы по заготовлению и доставке учитываются в составе издержек обращения, они не включаются в покупную стоимость товаров, а учитываются отдельно в составе издержек обращения (счет 44 «Расходы на продажу»), если другие условия не определены в договоре с поставщиком.

При получении товаров без сопроводительных документов при их приемке комиссией с участием материально-ответственного лица и представителя поставщика оформляется акт с отметкой об этом на товарно-транспортной накладной (товарной накладной). Для получения товаров непосредственно на складах поставщиков материально-ответственным лицам ООО «Крым Ресурс Снаб» выдается доверенность. Для ведения синтетического учета к счету 41 «Товары» применяют субсчета 41/1 «Товары на складах», 41/2 «Товары в розничной торговле». Рассмотренные в работе хозяйственные операции приобретения товаров у поставщиков, имевшие место в хозяйственной деятельности Организации за период исследования отражены в таблице 7.

Таблица 7 – Хозяйственные операции приобретения товаров у поставщиков ООО «Крым Ресурс Снаб»

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит
1	Приобретены товары у ООО ПКФ «ДиПОС» (Счет-фактура № 340/тр от 25.01.2016 г., в том числе:	11 10 571,62	41	60
	– Труба проф. 28x25x2,0 ст1-3, г/к ССТ (20,140 т)	369 517,46	41	60
	– Труба проф. 50x50x2,0 ст1-3, г/к ССТ (20,580 т)	377 590,68	41	60
	– Труба проф. 60x40x2,0 ст1-3, г/к ССТ (19,810 т)	363 463,14	41	60
2	Отражена сумма НДС по ставке 18% в счете-фактуре	199 902,88	19	60
3	Приобретены товары у ООО ПКФ «ДиПОС» (Счет-фактура №196/тр от 21.03 2016 г., в том числе:	1 068 902,55	41	60
	Лист Г/К 1,5x1250x2500 ст1-2 сп/пс	419 288,14	41	60
	Лист Г/К 3,0x1250x2500 ст3сп/пс5	649 614,41	41	60
4	Отражена сумма НДС по ставке 18% в счете-фактуре	192 402,45	19	60

В состав расходов по обычным видам деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб» включаются покупная стоимость товаров и расходы на продажу – издержки обращения. Они ежемесячно списываются на себестоимость реализованной продукции. В течение текущего месяца издержки обращения формируются в соответствии с Главой 25 НК РФ.

ООО «Крым Ресурс Снаб» является плательщиком налога на добавленную стоимость (глава 21 НК РФ). Для учета начисленных сумм от выручки по реализованным товарам применяется счет 68/6 «Расчеты с бюджетом по НДС».

В ООО «Крым Ресурс Снаб» ведется регистрация выписанных счетов-фактур, соблюдается полнота и правильность заполнения всех реквизитов, ведется учет в Книге Покупок (при расчетах с поставщиками) и Книге Продаж – для формирования сведений за отчетный период обо всех произведенных продажах и отражения достоверных сведений в налоговых декларациях по НДС в части уплаты и возмещения налога. Для учета расчетов с покупателями в ООО «Крым Ресурс Снаб» в соответствии с рабочим планом счетов применяется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и открытые к нему субсчета ; 62/1– расчеты с покупателями за отгруженные товары»; 62/2 – «Авансы, полученные от покупателей».



Таблица 8 – Формирование финансового результата от продажи товаров за 2017 год  
(оборотно-сальдовая ведомость по счету 90)

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит
1	Отражена общая сумма выручки от реализации товаров	573 259,00	62	90
2	Списана покупная стоимость товаров, (себестоимость работ, услуг) всего:	428 330,00	90	41/01,20
3	Начислена сумма НДС к уплате в бюджет от выручки	87 446,00	90	68/6
4	Списаны расходы на продажу	18 201,00	90	44
5	Определен финансовый результат от продажи товаров, работ, услуг	39 282,00	90	99

Финансовый результат от продажи товаров определяется как разница между выручкой от продаж за вычетом суммы налога на добавленную стоимость и себестоимостью продаж (покупная стоимость товаров или себестоимость выполненных работ, оказанных услуг) и коммерческие расходы).

Таким образом, формируется в отчетности финансовый результат от обычных видов деятельности – прибыль (убыток) от продаж. Формирование финансового результата в ООО «Крым Ресурс Снаб» отражается на счете 99 «Прибыли и убытки» по субсчетам: прибыль от обычного вида деятельности для целей налогообложения (99/01); прибыль от деятельности, переведенной на уплату единого налога на вмененный доход (99/02).

Учет ведется в регистрах аналитического и синтетического учета: Главной Книге по счетам 90, 91, 99, 62, оборотно-сальдовых ведомостях по указанным счетам, в ведомости реализации товаров и расчетов с покупателями и др. На синтетическом счете 99 собраны суммы, списанные в качестве финансового результата от обычных видов деятельности; сальдо 91 счета при сравнении доходов и расходов от прочих операций; сумм налога на прибыль, на счете 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 9 – Формирование финансового результата от продажи товаров за 2018 год  
(оборотно-сальдовая ведомость по счету 90)

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит
1	Отражена общая сумма выручки от реализации товаров	370 902,00	62	90
2	Списана себестоимость:	272 387,00	90	41/01, 20
3	Начислена сумма НДС к уплате в бюджет от договорной стоимости	56 578,00	90	68/6
4	Списаны расходы на продажу	10 845,00	90	44
5	Определен финансовый результат от продажи товаров, работ, услуг	31 092,00	90	99

Доходами от обычных видов деятельности в ООО «Крым Ресурс Снаб» являются выручка от продажи товаров, выполненных работ, услуг; расходами – затраты, связанные с приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг (покупная стоимость товаров и коммерческие расходы).

Коммерческими являются расходы по реализации товаров и доведению их до потребителей, то есть, коммерческие расходы, в практике ведения бухгалтерского учета, называемые расходами на продажу. Их относят в состав расходов по обычным видам деятельности путем включения в записи на счет 90 «Продажи», общей суммой.

Аналитический учет расходов на продажу (счет 44) в Организации ведут по статьям, в соответствии с комплексной калькуляционной статьей расходов. В качестве аналитического регистра учета применяется по счету 44 в условиях автоматизированного учета применяются: оборотно-сальдовая ведомость по счету, анализ счета по субконто, которые отражают информацию по статьям учета, с кредита корреспондирующих счетов.

Аналитический перечень к счету 44 включает статьи: расходы на оплату труда персонала, участвующего в операциях продаж, отчисления на социальные нужды, транспортные расходы по доставке товаров до потребителя, в соответствии с договорными правилами; расходы на

погрузочно-разгрузочные мероприятия в транспортные средства, по аренде и содержанию помещений, амортизация объектов основных средств; комиссионные сборы посредническим организациям, расходы на топливо, газ и электроэнергию для функционирования организации, на хранение и упаковку товаров; на рекламу; на тару; представительские расходы, другие расходы.

В соответствии с учетной политикой ООО «Крым Ресурс Снаб» все коммерческие расходы ежемесячно списываются на себестоимость реализованной продукции. В течение текущего месяца издержки обращения формируются в соответствии с Главой 25 НК РФ. При этом в сумму издержек обращения включаются расходы на доставку товара покупателям в случае, если стоимость доставки не включается в стоимость товара по условиям договора.

Для синтетического учета расходов на продажу применяется активный калькуляционный счет 44 «Расходы на продажу». Сальдо по счету отражает сумму произведенных расходов (издержек обращения), приходящихся на остаток товаров. Оборот по дебету – затраты отчетного месяца, связанные с отгруженными товарами. Эти суммы с кредита счета 44 в Организации относятся в дебет счета 90 «Продажи» полностью, кроме сумм, подлежащих отнесению на остаток товаров.

В соответствии с учетной политикой коммерческие расходы признаются полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности (п. 9 ПБУ 10/99 «Расходы организации»). Сальдо счета 44 «Расходы на продажу» в сумме с сальдо счета 41 «Товары» равны фактической себестоимости остатка товарных запасов.

Для разделения издержек по их влиянию на налогооблагаемую прибыль к счету 44 «Расходы на продажу» ООО «Крым Ресурс Снаб» открыты два субсчета: 1 – «Расходы, участвующие в уменьшении налогооблагаемой прибыли» и 2 – «Расходы, не участвующие в уменьшении

налогооблагаемой прибыли». Группировка коммерческих расходов реализованных товаров ООО «Крым Ресурс Снаб» отражена в таблице 10.

Таблица 10 – Группировка коммерческих расходов ООО «Крым Ресурс Снаб» по статьям калькуляции в динамике (извлечение из оборотно-сальдовой ведомости по счету 44)

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.		Корреспондирующие счета	
		2017	2018	Дебет	Кредит
1	Амортизация основных средств	27	30	44	02
2	Командировочные расходы	86	203	44	71
3	Материальные расходы	1452	-	44	10
4	Налоги и сборы	11	18	44	68
5	Обязательное и добровольное страхование имущества	-	24	44	69
6	Оплата труда	8427	6536	44	70
7	Прочие расходы	5045	2223	44	76
8	Расходы на рекламу	1323	572	44	76
9	Ремонт основных средств	580	-	44	60
10	Транспортные расходы	1250	209	44	76
	Итого:	18201	10845		

В данной таблице 10 отражены суммы, включенные в себестоимость реализованных товаров, то есть, их общим списанием: Д90-2-К44 на сумму 18201 тыс. руб. в 2017 году; Д90-2-К44 на сумму 10845 тыс. руб. в 2018 году.

Для рассмотрения вопросов информационно-программного обеспечения ведения бухгалтерского учета торговой деятельности в ООО «Крым Ресурс Снаб» используется вся система документационного регулирования и программного обеспечения.

Внутреннее руководство осуществляется с помощью приказов, распоряжений, системой документооборота, а также системой регистрации учета товаров. Бухгалтерский учет в ООО «Крым Ресурс Снаб» осуществляется по правилам обеспечения полного, своевременного и достоверного отражения в всех фактов хозяйственной и финансовой деятельности; достоверной оценки; соответствия сумм аналитического и синтетического учета и показателей бухгалтерской отчетности.

Факты хозяйственной деятельности в ООО «Крым Ресурс Снаб» оформляются юридически правильно оформленными документами. Первичные документы регистрируются по направлениям учета в соответствующих учетных регистрах, для дальнейшего обобщения информации на синтетических счетах. Обязательным является соблюдение правила отражения в учетных регистрах фактов торговой деятельности в тех отчетных периодах, когда совершились, независимо от фактического поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Локальным документом, регулирующим порядок формирования информации и организации бухгалтерского учета торговой деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб» является Положение по Учетной политике. В учетной политике закреплены наиболее подходящие способы ведения учета, из законодательно установленных. Оптовая торговля осуществляется в соответствии с общими положениями договоров поставки товаров. Учетная политика ООО «Крым Ресурс Снаб» составлена и утверждена на основе допущений: обособленности учета активов и обязательства; непрерывности деятельности; последовательности применения учетной политики; временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет ведется в ООО «Крым Ресурс Снаб» в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, Положениями по бухгалтерскому учету, рабочим Планом счетов организации. Для накопления информации, применяются регистры, полученные с помощью программы автоматизации бухгалтерского учета «1-С. Предприятие.8.1, с применением системы счетов и двойной записи, при обычной системе налогообложения.

Применяются схемы регистрации фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете, утверждены формы первичных документов и учетных регистров. В ООО «Крым Ресурс Снаб» для соответствия фактических данных в разрезе материально-ответственных лиц учетным сведениям по

данным бухгалтерского учета, в организации проводится инвентаризация имущества и расчетов в установленные сроки. В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402, в ООО «Крым Ресурс Снаб» разработаны и утверждены внутренние документы по учету торговой деятельности, с учетом специфики оптовой продажи. В организационном разделе учетной политики закреплено использование автоматизированной системы обработки информации.

При исправлении ошибок в регистрах бухгалтерского учета дается обоснование и подтверждение подписью исправившего их лица, оформляются бухгалтерскими справками, сторнировочными или дополнительными проводками, с объяснением причин. Организации разработан график документооборота, который отражает информационное взаимодействие служб.

Для получения итоговых и детальных сведений по учету торговой деятельности используются стандартные отчеты, отраженные в таблице 11.

Обобщаются информационные потоки с помощью программы бухгалтерского учета «1-С. Предприятие.8.1»: обороты счетов в разрезе субконто, оборотно-сальдовые ведомости по счетам, карточки и Главные книги по счетам и в целом за отчетный период, оборотно-сальдовые ведомости и др.

Таблица 11 – Отчеты в программном обеспечении 1С: Бухгалтерия 8.1

Стандартный отчет "Оборотно-сальдовая ведомость по счету" для счета 41 "Товары" позволяет просмотреть остатки и обороты каждого товара как в суммовом, так и в количественном измерителе.
Стандартный отчет "Анализ счета по субконто" для счета 90.2 "Себестоимость продаж" позволяет оценить объем реализации товаров по себестоимости.
Стандартный отчет "Анализ счета по субконто" для счета 90.1 "Выручка" позволяет оценить объем реализации товаров по цене реализации.
Стандартный отчет "Оборотно-сальдовая ведомость по счету" по счету 62.1 "Расчеты с покупателями и заказчиками" позволяет просмотреть состояние расчетов с покупателями товаров.
Стандартный отчет "Карточка счета" по счету 41 "Товары" позволяет получить детальную информацию об операциях с конкретными товарами.
Стандартный отчет "Обороты между субконто" может быть использован для получения информации об объемах закупок товаров покупателями или поступлении их от поставщиков.

В качестве программного обеспечения, применяемого при обработке бухгалтерской информации, применяется 1С: Бухгалтерия 8.1. В рамках данной программы заполняются первичные документы по приобретению товаров, их продаже, учету коммерческих расходов, включению затрат в себестоимость продукции, на основе документации автоматически производятся записи корреспонденции счетов в журнал регистрации операций, с дальнейшим распределением по различным направлениям отчетности – оборотно-сальдовые ведомости и Главные книги по счетам, сводная оборотно-сальдовая ведомость, отчеты по субконто, то есть, по аналитическим позициям, в дополнение информации по синтетическим счетам учета торговой деятельности – 41,10, 19,62, 60, 44, 90,99 и корреспондирующих с ними.

Рассмотрим содержание основных аспектов методической части учетной политики ООО «Крым Ресурс Снаб». Амортизация объектов основных средств начисляется линейным способом (п. 48 ПБУ 6/01). Объектами основных средств признаются, имеющие стоимость более 40000 рублей. Объекты с меньшей стоимостью списываются по мере ввода в эксплуатацию (п.18 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»), без формирования резерва. (п. 27 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», п. 27 ПБУ 10/99 «Расходы организации») Переоценка основных средств по состоянию на начало года в организации не производится.

Товары отражаются в учете их приобретения по покупным ценам. При продаже товары оцениваются по средней стоимости. Коммерческие расходы учитываются по статьям на 44 «Расходы на продажу», впоследствии включаются общей суммой в себестоимость реализованной продукции. Метод формирования затрат и калькулирования себестоимости – это сокращенная производственная себестоимость. (п. 9 ПБУ 10/99 «Расходы организации»). Покупная стоимость товаров относятся на счет 90 «Продажи» в качестве прямых расходов. Доходы и расходы учитываются по правилам нормативно-законодательного регулирования, методом начисления.

По оперативности включения затрат в себестоимость применяется в ООО «Крым Ресурс Снаб» фактическая себестоимость. В налоговой учетной политике определено применение имеющихся регистров аналитического учета доходов и расходов. В соответствии с Налоговым кодексом все доходы подразделяются на следующие группы: выручка от реализации товаров, работ, услуг; выручка от реализации имущества; внереализационные доходы.

Дата получения доходов определяется в соответствии со статьей 271 НК РФ. Расходы для целей налогового учета группируются в следующие группы: расходы, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг); внереализационные расходы. При продаже товаров доходы от реализации уменьшаются на стоимость приобретения данных товаров по средней себестоимости (MIFO). Уплата налога на добавленную стоимость производится предприятием исходя из фактического объема продаж товаров за истекший квартал в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (глава 21 НК РФ).

Для систематизации и накопления информации используется программа автоматизации бухгалтерского учета «1-С. Предприятие.8.1». Данная программа позволяет при вводе первичной документации формировать учетные записи, учетные регистры и отчетные данные по затратам в процессе начисления и списания.

Для получения детальных сведений о движении товаров от поставщиков, в ООО «Крым Ресурс Снаб» применяют отчеты «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» для счетов 41 «Товары», 10 «Материалы», 25 «Общехозяйственные расходы», 20 «Основное производство» 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и позволяет просмотреть остатки и обороты каждого вида приобретенных ценностей, работ, услуг по направлениям затрат и задолженности по ним поставщикам товара как в суммовом, так и в количественном измерителе; карточка счета" по счету 41 «Товары» позволяет получить детальную информацию об операциях с конкретными товарами «Обороты между субконто» может быть использован для получения



информации об объемах закупок товаров у поставщиков; «карточка счета» по счету 19 «НДС» позволяет получить детальную информацию о начисленных суммах НДС и возмещенных при расчетах с бюджетом и др.

### **3.3 Проблемы и направления совершенствование учета торговых операций в дорожно-строительной отрасли**

Для того, чтобы вести оптимально бухгалтерский учет торговой деятельности и выполнять его информационные контрольные функции, в совокупности с аудитом в ООО «Крым Ресурс Снаб», необходимо организовать систему внутреннего контроля.

Это позволит отражать факты хозяйственной жизни по осуществлению торговой деятельности достоверно, в соответствии с правилами и нормами законодательства, избегать непреднамеренных ошибок в учете в плане составления схем корреспонденции счетов, формирования первичной документации. Допущенные просчеты исправлять своевременно.

Кроме того, при проведении проверки была рассмотрена система бухгалтерского учета, ее надежность. Предлагается такие исследования осуществлять регулярно, для повышения эффективности учета.

Источниками получения информации об экономическом субъекте, состоянии системы организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля являлись документы: приказ по учетной политике; учредительные документы; бухгалтерская отчетность, первичные документы и учетные регистры; контракты, договоры на выполнение работ; и др. В ходе перечисленных в таблице вопросов выяснено соответствие организации бухгалтерского учета требованиям действующих положений по бухгалтерскому учету, Минфина РФ, существенных нарушений не выявлено.

По результатам изучения перечисленных вопросов оценена надежность и эффективность системы бухгалтерского учета ООО «Крым Ресурс Снаб».

Рассмотрим основные положения, проверяемые в ходе проверки в рабочем документе в форме таблицы приложения 1.

Формулируя выводы по результатам, обобщенным в приложение 1, следует отметить, что бухгалтерский учет осуществляется в ООО «Крым Ресурс Снаб» на основе приказа по учетной политике, соблюдаются принципы, в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402 и другими нормативно-законодательными документами различного уровня.

Элементы учетной политики ООО «Крым Ресурс Снаб» соответствуют законодательно установленным вариантам по основным разделам, с учетом специфики деятельности организации. Основанием для бухгалтерских записей являются первичные документы, которые оформляются в соответствии с установленными требованиями, при наличии необходимых реквизитов и подписей ответственных лиц за исполнение операций и распорядителей кредитов – руководителя и главного бухгалтера.

Первичные документы, являясь основой ведения учета фактов торговой деятельности в ООО «Крым Ресурс Снаб»: оформляются в момент совершения хозяйственных операций или непосредственно после окончания, что исключило вероятность ошибочных записей. Ошибочные записи имеют место в незначительном количестве, по результатам аудита будут отражены в акте. Оформлены справки на исправительные записи со ссылками на первичные документы.

Первичные документы оформляются при соблюдении требований правовой подтвержденности, содержат обязательные реквизиты, в соответствии с нормативным регулированием, утверждены распоряжением руководителя и соответствуют формам, применяемым в учетной политике; бухгалтерские справки содержат обоснование исправлений, корректировочные записи и исключают двусмысленность толкования.

Контроль составляемой документации в ООО «Крым Ресурс Снаб» произведен по следующим элементам: создания графика документооборота; нумерации первичных документов каждого вида в течение отчетного

периода; «гашения» первичных документов в установленных случаях для исключения нарушений их использования; хранения документов в папках систематизированно, по основным операциям торговой деятельности; вопросам организации архива и порядка хранения первичных документов в ООО «Крым Ресурс Снаб».

Все совершаемые коммерческие сделки, заключаемые договоры в ООО «Крым Ресурс Снаб» согласовываются с главным бухгалтером, после анализа их выгодности и законности. Операции фиксируются в бухгалтерском учете в правильных суммах, на надлежащих счетах бухгалтерского учета, в соответствующем периоде времени. Учетные регистры получены в Организации с помощью программы автоматизации бухгалтерского учета 1С: Предприятие 8.1.

Рассмотрим основные аспекты выборочных проверок, которые были проведены с помощью внутренней аудиторской проверки, в приложении 2 для подтверждения оценки надежности организации применяемой системы бухгалтерского учета Организации в соответствии с набранными баллами.

В процессе проведения проверки правильности и полноты отражения в учете и отчетности операций торговой деятельности, приобретения и продажи товаров в ООО «Крым Ресурс Снаб» были рассмотрены следующие направления:

- проверка соответствия фактической оценки товаров методу оценки, установленному учетной политикой организации;
- проверка соответствия оценки отгруженных товаров методу оценки, установленному учетной политикой организации;
- проверка полноты отражения в учете приобретенных товаров;
- проверка полноты и своевременности отражения в учете отгруженных и реализованных товаров, включая аудит налогообложения;
- проверка правильности складского учета товаров;
- проверка регулярности проведения инвентаризаций и правильности отражения в учете ее результатов.

В ходе внутреннего аудита выявляются ошибки, наиболее типичными из которых являются следующие:

Наблюдается некоторое несоответствие метода оценки, принятого в учетной политике ООО «Крым Ресурс Снаб» и применяемой в текущем учете. В соответствии с учетной политикой и рабочим планом счетов, учет поступления и движения товаров в Организации ведется по фактической себестоимости приобретения. Иногда в нее включались суммы коммерческих расходов.

Оценка отгруженных товаров соответствует методу, установленному учетной политикой организации. Бухгалтерские записи Д90-К41 проводится на основании оформленных документов по отгрузке товаров. Списание сумм производится только при предъявлении покупателям или заказчикам расчетных документов за отгруженные товары, по доверенности.

Однако были выявлены факты неполного отражения в учете приобретенных товаров, выявлены некорректные записи в части постановки на бухгалтерский учет товаров и операций налогообложения.

Товары отражаются в бухгалтерской отчетности по фактической производственной себестоимости, отмечены несвоевременное и неполное отражение в учете реализованных товаров.

При отражении в учете отгруженных и реализованных товаров: отражены в учете товары как реализованные, в то время как в соответствии с договором они еще не могут быть признаны такими; обратная ситуация – отражение в учете товаров как отгруженных, а по договору они уже реализованы, момент перехода права собственности от продавца к покупателю состоялся.

Отмечено отсутствие налаженного аналитического учета товаров по местам хранения и отдельным видам.

Для хранения товаров должны быть организованы отдельные складские помещения. Хранить товары в тех же помещениях, что и материальные ценности, используемые для производства работ, нельзя.

Из-за ограниченности объема информации данного исследования, остановимся на сформулированных направлениях аудита и выявленных замечаниях по основным его разделам, которые предлагается устранить, тем самым повысить качественную эффективность осуществляемой системы учета как комплекса рассмотренных операций в рамках взаимосвязанных процессов заготовления и продаж и информативность ведения торговой деятельности.

Сформулируем основные направления совершенствования организации бухгалтерского финансового учета в ООО «Крым Ресурс Снаб». В процессе осуществления контроля основных фактов хозяйственной жизни объекта исследования выявлено выполнение требований ФЗ «О бухгалтерском учете» в части утверждения перечня применяемых первичных документов и регистров бухгалтерского учета и применения их в ведении учета торговой деятельности.

Результаты аудиторской проверки ООО «Крым Ресурс Снаб» показали недостаточность системы контроля торговой деятельности. Это выявлено в процессе проверки основных процессов, задействованных в осуществлении хозяйственных операций приобретения и последующей продажи товаров покупателям и формирования финансового результата по обычным видам движения товаров и налогообложения данных сумм. Сформулируем выявленные нарушения по основным направлениям проверки.

1. Учет приобретения товаров у поставщиков. В процессе проверки ведения операций приобретения товаров у поставщиков учета, прежде всего, отмечен факт наличия договорных отношений. Однако не всегда вовремя осуществляется пролонгирование условий договоров. Например, не был своевременно продлен договор на поставку строительной продукции с ООО «Трэйд», срок действия которого истек 20.10.2018 года.

В оформлении первичных учетных документов по оприходованию товаров имеют место некоторые недочеты по заполнению дополнительных реквизитов первичных документов, (например, в приходных ордерах по ф. М-

4 не заполнено наименование организации, отсутствует расшифровка подписи лица, сдавшего продукцию на склад, нет указания на место хранения и т.п.).

Существенным замечанием при отражении схем корреспонденции счетов по полученным товарам были выявлены факты принятых на учет товаров от ООО «Темп» (счет-фактура № 123 от 11.12.2017 года, приходная накладная № 234 от 11.12.2017 г.), как материалов, корреспонденцией:

Д10 – К60 на сумму 24568 руб. Следует выполнить исправительные записи, отразив поступление товаров по принятой методике:

Д41 – К60 на сумму 24568 руб. Исправление следует выполнить при помощи справки, на основе данных рекомендаций, по установленным требованиям, внести данные в программное обеспечение в следующем месяце при помощи ввода операций в режиме «вручную».

На основе счета-фактуры № 234 от 23.02.2018 года, приходная накладная № 245 от 23.02.2018 г., ошибочно были оприходованы приобретенные товары у ООО «ФРЭЙМ» и отражены в учете вместе с суммой НДС по счету-фактуре № 237 от 25.11.2018 года на сумму 345200 руб., в том числе НДС 18%. 52657 руб. Это влечет увеличение покупной стоимости товаров на 53657 руб. (фактической себестоимости приобретения). Последствием является недоначисление налога на прибыль по ставке 20% в сумме 10531 руб., в связи с завышением себестоимости реализованных товаров на сумму. Была выполнена ошибочная запись:

Д41 – К60 на сумму 345200 руб. Следует выполнить исправительные записи, отразив поступление товаров в сумме без НДС и сторнировав неправильно выполненную запись Д41 – К60 на сумму 345200 руб. – сторно:

Д41 – К60 на сумму 291543 руб. – отражено поступление товаров от поставщика, без НДС;

Д19 – К60 на сумму 53657 руб. – отражена сумма НДС по оприходованным товарам.

Кроме того, следует выполнить корреспонденцию по возмещению данной суммы из бюджета: Д68 – К19 на сумму 53657 руб.

В данной ошибочной операции последствием стало и увеличение суммы выручки по проданным материалам на сумму 53657 руб. Следовательно, от выручки НДС был начислен в большей сумме, которую надо урегулировать при подаче деклараций по уплате НДС в бюджет.

Выполнить исправительные записи: Сторнирование выручки на сумму 53657 руб.:

– Д62 – К90/1 на сумму 53657 руб. – сторнировочная запись на уменьшение выручки.

– Д90/3 – К68 на сумму НДС 8185 руб. – сторнировочная запись.

В таблице 12 отражены результаты проведенной аудиторской проверки по отражению в учете приобретения товаров и расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Таблица 12 – Результаты контроля ведения расчетов с поставщиками по получению товаров

№	Направление контроля	Ошибочные факты	Исправительные записи, рекомендации
1	Наличие договоров на поставку	Не продлен договор на поставку строительной продукции с ООО «Трэйд», срок действия которого истек 20.10.2018 года.	Продлить имеющийся или заключить новый договор с организацией-поставщиком. Провести проверку сплошным порядком на наличие договоров. В некоторых договорах на поставку товаров (№ 137 от 11.12.2018 г., № 121 от 14.10.2018 г. не указаны сроки исполнения обязательств. Предусмотреть в договоре 5-дневный срок в соответствии с НК РФ.
2	Оформление первичной документации на получение товаров от поставщиков	Принятие на учет товаров от ООО «Темп» (счет-фактура № 123 от 11.12.2017 г., приходная накладная № 234 от 11.12.2017 г.), как материалов Запись: Д10 – К60 на сумму 24 568 руб.	Нарушение: Не разграничены объекты учета, несоблюдение методики учета поступления товаров в соответствии с УП  Исправительная запись: Д41 – К60 на сумму 24 568 руб. Выполнить при помощи справки, внести данные в программное обеспечение при помощи ввода операций в режиме «вручную».
3	Достоверность сумм оприходованных товаров	Отражение приобретенных товаров у ООО «ФРЭЙМ» в учете вместе с суммой НДС (счет-фактура № 237 от 23.02.2018 г., приходная накладная № 245 от 23.02.2018 г. на сумму 345 200 руб., в том числе НДС 18% 52 657 руб. Запись: Д41 – К60 на сумму 345 200 руб.	Нарушение: Последствием является недоначисление налога на прибыль по ставке 20% в сумме 10 531 руб., в связи с завышением себестоимости реализованных товаров на сумму 52 657 руб.  Увеличение покупной стоимости товаров на 53 657 руб. (фактической себестоимости приобретения).  Исправительные записи: Д41 – К60 на сумму 345 200 руб.- сторно: Д41 – К60 на сумму 291 543 руб. – отражено поступление товаров от поставщика, без НДС; Д19 – К60 на сумму 53 657 руб.- отражена сумма НДС. Д68 – К19 - возмещена сумма НДС из бюджета на сумму 53 657 руб. Д 99 – К68 на сумму 10 531 руб.
4	Ведение складского учета товаров	По некоторым видам товаров в карточках складского учета не выведен остаток на конец периода, это говорит о снижении оперативности учета.	Нарушение: – недостаточная сформированность аналитического учета товаров по местам хранения и видам. – хранение товаров на одном складе с материалами для выполнения ремонтных работ, – первичные документы не всегда содержат указание на место хранения товаров.

2. Ведение складского учета товаров. В процессе проверки были выборочно проверены материальные ценности, хранящиеся на складах,



изучены материалы проведенных в Организации инвентаризаций и отражение их результатов в учете. По некоторым видам товаров в карточках складского учета не выведен остаток на конец периода, это говорит о снижении оперативности учета. Нарушением является хранение товаров на одном складе с материалами для выполнения ремонтных работ, первичные документы не всегда содержат указание на место хранения того или иного вида товаров.

Следует отметить, что результаты проведенной инвентаризации в 2018 году показали недостачу на сумму 24350 руб., которая подлежит возмещения с материально-ответственного лица на основе акта проверки, была отражена в учете записью:

Д94 – К41 на сумму 24350 руб.

Д91/2 – К94 на сумму 24350 руб.

Необходимо внести в учет исправительные записи и возместить сумму недостачи с виновного лица, с учетом рыночной оценки, то есть, с учетом упущенной выгоды.

Следовало выполнить корреспонденцию счетов:

Д94 – К41 на сумму 24350 руб. – отражена сумма недостачи при инвентаризации;

Д73/2 – К98 на сумму 30850 руб. – отнесена сумма недостачи в задолженность материально-ответственного лица, с учетом «упущенной выгоды», рыночной стоимости при 25% наценке.

Далее будут производиться удержания из заработной платы: Д70 – К73/2 равными долями в течение двух месяцев, в соответствии с решением руководителя на сумму 15425 руб., с одновременным включением поступающих сумм в качестве прочих доходов текущего отчетного периода.

Д98 – К91/1 на сумму 3250 руб. и начисления сумм НДС к оплате в бюджет: Д91/2 – К68 2353 руб. Последствия: недоначисление суммы налога на прибыль из-за увеличения суммы прочих расходов на сумму 4870 руб., (начисление налога на прибыль – Д99 – К68, недоначисление суммы налога на добавленную стоимость в сумме 4706 руб.

Кроме того, рекомендуется регулярность проведения инвентаризаций, что позволит повысить достоверность и соответствие фактических данных учетным. (Необходимо проводить не реже одного раза в квартал, в Организации инвентаризация товаров проводится в конце года.

3. Аудит реализации продукции показал, оплата за реализованную продукцию поступает нерегулярно, иногда с задержками. Это свидетельствует о не вполне удовлетворительном состоянии дебиторской задолженности, низком уровне контроля системы расчетов с покупателями. Для повышения эффективности расчетов с покупателями Организации можно порекомендовать создание программы внутривозвратного контроля учета поступления и продаж товаров, ведение журналов контроля выполнения договорных обязательств, применение системы штрафных санкций к необязательным покупателям, и системы скидок.

При проведении выборочной проверки контроля документального оформления операций продаж выявлены нарушения оформления товарно-транспортных накладных на сумму 240 тыс. руб. Они не могут быть включены в сумму коммерческих расходов, в соответствии с требованиями гл. 25 «Налог на прибыль» НК РФ. Отмечается нарушение в том, что эти документы не обеспечивают подтвержденность расходов и не могут быть признаны в качестве расходов.

Данное нарушение влечет недоначисление налога на прибыль в сумме 48 тыс. руб. Следует выполнить исправительную корреспонденцию счетов, или необходимо привести в соответствие первичную документацию, обеспечить подтвержденность данных расходов. Доначисление налога на прибыль отразится записью: Д99 – К68.

Таблица 13 – Результаты контроля учета операций по продаже товаров покупателям и формирования финансового результата от продажи

№	Направление контроля	Ошибочные факты или соответствие	Исправительные записи, рекомендации
1	Контроль расчетов с покупателями	Оплата за реализованную продукцию поступает нерегулярно	Не вполне удовлетворительный показатель состояния дебиторской задолженности, низкий уровень контроля расчетов с покупателями Рекомендации: – ведение журналов контроля расчетов. – Применение системы скидок (наценок);
2	Проверка соответствия оценки отгруженных товаров учетной политике	Установлено соответствие УП и отражения в текущем учете и балансе готовой товаров по покупной стоимости.	Фактическая себестоимость (покупная стоимость товаров)
3	Оформление первичной документации по продаже товаров	оформление товарно-транспортных накладных на сумму 240 000 руб. (не могут быть включены в сумму коммерческих расходов, в соответствии с требованиями гл. 25 «Налог на прибыль» НК РФ).	Нарушение: Не могут быть признаны в качестве расходов. Недоначислен налог на прибыль в сумме 48 000 руб. Необходимо привести в соответствие первичную документацию, обеспечить подтвержденность расходов. Исправительная запись: Д99– К68 на сумму 48 000 руб.
4	Соблюдение требований главы 25 НК РФ в отношении исчисления НДС по проданным товарам  Обоснованность записей на счетах при реализации товаров и их документального подтверждения.	Счет-фактура № 143 от 14.11.2018 г. на сумму 445 000 руб., в том числе НДС 18%.	Нарушение: Отражение в учете товаров как отгруженных (по договору они реализованы, момент перехода права собственности от продавца к покупателю состоялся).  Последствие: Недоначисление НДС к уплате в бюджет на сумму 67 881 руб. и, соответственно, занижение выручки от продажи на сумму 450 000 руб. (Счет № 115, за октябрь 2017 г.)  Исправительные записи: Д62 – К90 на сумму 450 000 руб. Д90 – К68 на сумму 67 881 руб. Пересчитать прибыль от продаж, доначислить налог на прибыль налог на прибыль в сумме 76 424 руб. Д99 – К68 на сумму 67 881 руб.
5	Разработка схем учета приобретения и продажи товаров	Отсутствие в методическом аспекте учетной политики	Определен только рабочий план счетов, схемы не разработаны, ошибки в корреспонденции счетов по закрытию операций продажи, списанию коммерческих расходов

Таким образом, документы по отпуску товаров покупателям в целом оформляются правильно, недостатки указаны в сводной таблице 13. Себестоимость реализованных товаров в ООО «Крым Ресурс Снаб» определяется в соответствии с принятым вариантом учетной политики.

Коммерческие расходы списываются в соответствии с закрепленным учетной политикой методом.

Сумма НДС по реализованным товарам начисляется по установленной ставке, при обязательном условии наличия первичной документации (Счетов-фактур, накладных, товарно-транспортных накладных). Только тогда они признаются в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Финансовые результаты от продажи товаров определяются верно, они учитываются отдельно от прочих доходов и расходов, не связанных с обычной деятельностью ООО «Крым Ресурс Снаб». В качестве регистра аналитического учета используется ведомость «Реализация продукции, работ, услуг», то есть, оборотно-сальдовая ведомость по счету 62, по расчетам с покупателями и заказчиками.

В большей части все корреспонденции счетов по отражению операций поступления товаров и их продажи выполняются верно, все приобретенные товары своевременно и в полном объеме оприходованы на склад и отпущены покупателям. Отдельные факты сформулированы в замечаниях. Данные бухгалтерской отчетности соответствуют данным, разнесенным учетных регистров Организации (карточках счетов, оборотов и накопительных ведомостях) и подтверждены данными инвентаризации.

Определение выручки в целях налогообложения, установленное учетной политикой ООО «Крым Ресурс Снаб» (метод начисления), соблюдается.

По ряду договоров, заключенных с покупателями, истек срок их действия, а дополнительные соглашения не заключены, договоры не пролонгированы. Данный факт является существенным упущением как бухгалтерских работников, так и отдела продаж. Смягчающим обстоятельством служит тот факт, что контрагенты по данным договорам являются постоянными клиентами Организации. Также существенным недостатком работы бухгалтерской службы является недостаточный уровень эффективности системы внутреннего контроля учета движения товаров.

Далее формулируются основные направления заключения по результатам внутреннего аудита торговой деятельности, проведенные в ООО «Крым Ресурс Снаб».

При планировании и проведении аудита учета торговой деятельности рассмотрено состояние внутреннего контроля ООО «Крым Ресурс Снаб». Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля несет руководитель организации.

Проведенный аудит не означает проведения полной проверки системы внутреннего контроля. Не обнаружены серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета торговой деятельности. Было проверено соответствие ряда совершенных Организации финансово-хозяйственных операций законодательству. Цель проведенного аудита учета торговой деятельности не состояла в выражении мнения о полном соответствии деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб» законодательству.

Результаты проведенной тематической проверки показывают, что проверенные финансово-хозяйственные операции осуществлялись Организации, во всех существенных аспектах, в соответствии с указанным в предыдущем пункте настоящей части законодательством.

В результате контроля установлено следующее: В Организации оценка товаров соответствует методу оценки, установленному учетной политикой, по покупной стоимости.

Товары списывается при продаже со счета 41 в дебет счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж», только в том случае, если они отгружены покупателю и расчетные документы за них предъявлены. При поступлении товаров на склад организации производится ее приемка, контроль соответствия установленным требованиям, договорным обязательствам, передача под отчет материально-ответственному лицу, на основе актов приемки, приходных ордеров.

При проверке своевременности и полноты отражения в учете отгруженных и реализованных товаров выявлено, что реализованными

считаются товары, отгруженные покупателю и оформленные соответствующей расчетной документацией. Выявлен факт отражения в учете товаров как отгруженных, в то время как в соответствии с договором они уже реализованы, момент перехода права собственности от продавца к покупателю состоялся. Это повлекло недоначисление НДС к уплате в бюджет и, соответственно, занижение выручки от продажи, в соответствии с таблицей. Аналитический учет товаров ведется по местам хранения и отдельным видам по наименованиям, складам, заказам, не всегда ведется своевременно.

Присутствуют нарушения в заполнении первичной документации – содержат не все обязательные реквизиты: и суммовые измерители, имеет место отсутствие подписей ответственных лиц, присутствует включение в покупную стоимость товаров сумм НДС.

В большинстве случаев установлена правильность определения фактической себестоимости товаров, своевременность их оприходования на склад, корректность бухгалтерских проводок. Сопоставлялись данные первичных документов и учетных регистров, Главной книги. В процессе проверки учета товаров на складах, выявлена обеспеченность складов необходимыми условиями сохранности.

Присутствует сопоставимость данных карточек складского учета, актов приемки товаров, приходных ордеров, требований, накладных, товарно-транспортных накладных и других документов, на основе которых производятся записи в карточках; отмечается правильность переноса остатков в карточки, открытые на новый календарный год и др. Проверено соблюдение требований главы 25 НК РФ в отношении исчисления НДС по проданным товарам в соответствии с вариантом учетной политики для целей налогообложения.

Записи на счетах при реализации товаров обоснованы, документально подтверждены. В процессе аудита отгрузки и продажи товаров Организации осуществлен контроль правильности и своевременности: документального

оформления отгрузки и продажи; своевременность правильность учета расчетов с покупателями и заказчиками, используемых регистров синтетического и аналитического учета по счетам расчетов, договора поставки. В наличие доверенности, накладные, счета – фактуры.

В ходе аудиторской проверки установлена достоверность учета фактов хозяйственной деятельности и их последующего обобщения по учету товаров, их приобретения и реализации.

Отметим основные рекомендации по совершенствованию учета движения товаров в ООО «Крым Ресурс Снаб»:

- В приложении к Учетной политике разработать схемы бухгалтерских операций, исключить ошибки в корреспонденции счетов по закрытию операций продажи, списанию коммерческих расходов;

- Для получения оперативных сведений и снижения объема учетных работ полнее использовать программные продукты, где представлен бухгалтерский учет товаров, что позволяет при обработке бухгалтерских проводок сразу заполнять первичные документы, аналитические и синтетические учетные регистры.

- Обеспечить регулярность проведения инвентаризаций товаров, расчетных операций, отражения фактов на синтетических счетах, что позволит обеспечить достоверность оценки статей баланса в процессе ведения торговой деятельности.

- Применение наиболее прогрессивного метода учета товаров: оперативно-бухгалтерского или сальдового, который позволит сократить документооборот и обеспечить действенный контроль складского и бухгалтерского учета запасов.

- Выполнить исправительные записи по результатам аудита торговой деятельности и соответствующих хозяйственных операций, а также произвести необходимые записи в первичных учетных документах. Это позволит избежать штрафные санкции по результатам проверок налоговыми органами, в части налога на прибыль и НДС.

– Контролировать договорную дисциплину при соблюдении расчетов за отгруженные товары, что позволит своевременно возвращать средства в оборот и др.

Анализ отчетности и аудит документального оформления реализации товаров, работ, услуг показал, что оплата от покупателей поступает нерегулярно, иногда с задержками. Также не всегда своевременно сдается реестр со склада с первичной документацией движения товаров.

Для повышения эффективности расчетов с покупателями ООО «Крым Ресурс Снаб» можно порекомендовать создавать резервы по сомнительным долгам (фонд риска).

Для осуществления внутреннего контроля можно порекомендовать создание программы внутривозвратного контроля учета поступления и продаж товаров.

В объекте исследования утвержден порядок проведения внутреннего контроля. Однако на настоящий момент он не является достаточно действенным. Необходимо разработать Положение о внутреннем контроле, предусмотреть следующие основные разделы:

1. Порядок контроля отдельных операций: учета приобретения товаров, операций реализации товаров, работ, услуг и их налогообложения, операций приемки выполненных работ, услуг и налогообложения доходов, расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками и контроля своевременного возврата средств в оборот, формирования стоимости покупных товаров и калькулирования себестоимости выполненных работ и др.;

2. Обязанности исполнителей – контролеров; порядок обработки и контроля документов;

3. Формирование отчетности по контролю; рассмотрение выявленных недостатков в учете и предложений по их устранению.



**ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА  
«СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»**

Студенту:

<b>Группа</b>	<b>ФИО</b>
<b>Д-3Б4А1</b>	<b>Атальянц Станислав Суменович</b>

<b>Школа</b>	<b>инженерного предпринимательства</b>	<b>Направление</b>	<b>38.03.01 Экономика</b>
<b>Уровень образования</b>	Бакалавр		

**Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:**

<p><i>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, используемого оборудования) на предмет возникновения:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения и т.д.)</li> <li>– опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы)</li> <li>– чрезвычайных ситуаций социального характера</li> </ul>	<p>Рабочее место в организации располагается в здании, в офисном помещении, имеет достаточную освещенность, хорошую степень проветриваемости. Каких-либо вредных проявлений факторов производственной среды выявлено не было.</p>
<p><i>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</i></p>	<p>"Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 01.04.2019)</p>

**Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:**

<p>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– принципы корпоративной культуры исследуемой организации;</li> <li>– системы организации труда и его безопасности;</li> <li>– развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;</li> <li>– системы социальных гарантий организации;</li> <li>– оказание помощи работникам в критических ситуациях.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Принципы корпоративной культуры</li> <li>– Социальных гарантий организации (льготы, пособия, премия, дополнительные отпуска и т.д.);</li> <li>– Развитие человеческого капитала в организации.</li> </ul>
<p>1. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– содействие охране окружающей среды;</li> <li>– взаимодействие с местным сообществом и местной властью;</li> <li>– спонсорство и корпоративная благотворительность;</li> <li>– ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров),</li> <li>– готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– содействие охране окружающей среды;</li> <li>– ответственность перед поставщиками товаров</li> </ul>
<p>2. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Анализ правовых норм трудового законодательства;</li> </ul>	<p>Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности. Например:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Обработка товарно-транспортных накладных;</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>– Анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов.</li> <li>– Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Акты сверок;</li> <li>– Расчеты с поставщиками, с подотчётными лицами;</li> <li>– Сверки с поставщиками;</li> <li>– Договора с поставщиками;</li> <li>– Начисление з/п;</li> <li>– Отслеживание оплаты услуг</li> </ul>
<b>Перечень графического материала:</b>	
<i>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</i>	Табличные данные

<b>Дата выдачи задания для раздела по линейному графику</b>	
---	--

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	<b>Ермушко Жанна Александровна</b>	<b>к. э. н.</b>		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
<b>Д-ЗБ4А1</b>	<b>Атальянц Станислав Суренович</b>		

#### 4 Социальная ответственность

На предприятие ООО «Крым Ресурс Снаб» отсутствует программа КСО, поэтому разработаем программу КСО для этого предприятия.

Для того чтобы программы КСО приносили различные социальные и экономические результаты, необходима их интеграция в стратегию компании. В таблице 14 приведены основные цели программы КСО, которые направлены в интеграцию стратегии компании.

Таблица 14 – Определение целей КСО на предприятии

Миссия компании	Создание комфортабельных условий для жизнедеятельности общества по высоким стандартам качества.	Цели КСО 1. повышение уровня и качества жизни сотрудников; 2. поддержание достойных условий и оплаты труда сотрудников; 3. рост производительности труда в компании; 4. детализированный индивидуальный подход к каждому проекту, вне зависимости от важности и масштабов; 5. улучшение имиджа компании, рост репутации.
Стратегия компании	Предоставление заказчикам комплексных решений для решения задач, поставленных перед коллективом ООО «Крым Ресурс Снаб», на базе широкого спектра услуг, применения собственных материалов и использования качественной спецтехники.	

Выполнение поставленных целей КСО, будет обеспечивать осуществления стратегии и миссии компании ООО «Крым Ресурс Снаб».

Стейкхолдерами или заинтересованными лицами называется любое сообщество внутри организации, или вне ее, предъявляющее определенные требования к результатам деятельности организации и характеризующееся определенной скоростью реакции.

Выбор основных стейкхолдеров проводится, исходя из целей программы КСО. К каждой цели программы определяем наиболее влиятельных стейкхолдеров. Основные стейкхолдеры программы КСО отражены в таблице 15.

Таблица 15 – Определение стейкхолдеров программ КСО

№	Цели КСО	Стейкхолдеры
1	Повышение уровня и качества жизни сотрудников	Сотрудники
2	Поддержание безопасных условий на рабочем месте сотрудников	Сотрудники
3	Рост производительности труда в компании	Сотрудники
4	Детализированный индивидуальный подход к каждому проекту, вне зависимости от важности и масштабов	Заказчики
5	Улучшение имиджа компании, рост репутации	Заказчики

Определение главных стейкхолдеров КСО важная задача для эффективной работы программы на предприятии. Из внутренних заинтересованных лиц на предприятии можно выделить сотрудников. К внешним стейкхолдерам программы можно отнести заказчиков. Заказчиков интересует качество, безопасность и доступность услуг, сотрудники ожидают достойного уровня жизни и безопасности на рабочем месте. Поэтому выполнение целей программы КСО будут удовлетворять потребности заинтересованных лиц предприятия ООО «Крым Ресурс Снаб».

Следующим этапом разработки программы корпоративной социальной ответственности бизнеса является определение элементов программы. Перечень элементов программ КСО для ООО «Крым Ресурс Снаб» приведены в таблице 16.

Таблица 16 – Определение элементов программы КСО

№	Стейкхолдеры	Описание элемента	Ожидаемый результат
1	сотрудники	1. организовать бесплатное питание сотрудников; 2. проводить страхование от несчастного случая; 3. организовать безопасное рабочее место.	1. Организация питания на предприятии благотворно влияет на психологический климат в коллективе, приводит к повышению эффективности работы всего коллектива и в отдельности каждого работника; 2. позволяет уменьшить финансовые затраты, возникающие вследствие травм, как для самого пострадавшего, так и для работодателя; 3. организованное безопасно рабочее место приводит к увеличению работоспособности сотрудников и улучшению уровня здоровья.
2	заказчики	1. Получить дополнительный сертификат безопасности.	1. Получение дополнительного сертификата безопасности приведет к улучшению качества дорожно-строительных работ, обеспечит доверие заказчиков.

Далее необходимо распределить бюджет КСО на мероприятия, в зависимости от целей.

Результаты распределение затрат КСО на мероприятия занесены в таблице 17.

Таблица 17 – Затраты на мероприятия КСО

№	Мероприятие	Единица измерения	Цена	Стоимость реализации на один год
1	Организовать бесплатное питание сотрудников	Российский рубль	15 000	180 000
2	Обеспечить страхование от несчастного случая	Российский рубль	6 000	204 000
3	Организовать безопасное рабочее место	Российский рубль	2 500	60 000
4	Получить дополнительный сертификат безопасности	Российский рубль	35 000	35 000
Российский рубль			ИТОГО: 479 000	

Оценка эффективности разработанной программы КСО должна строиться на основе принципов эффективности затрат на мероприятия и ожидаемых от мероприятий результатов.

Таблица 18 – Оценка эффективности мероприятий КСО

№	Название мероприятия	Затраты	Эффект для компании	Эффект для общества
1	Организовать бесплатное питание сотрудников	180 000	Повышение эффективности работы всего коллектива и в отдельности каждого работника	Повысится качество жизни коллектива
2	Обеспечить страхование от несчастного случая	204 000	Уменьшение финансовых затрат работодателя, возникающие вследствие травм	Уменьшение финансовых затрат, возникающие вследствие травм работников
3	Организовать безопасное рабочее место	60 000	Увеличение работоспособности сотрудников	Улучшение уровня здоровья работников
4	Получить дополнительный сертификат безопасности	35 000	Улучшение имиджа предприятия, рост покупателей	Улучшению качества и безопасности выпускаемой продукции

Предприятие ООО «Крым Ресурс Снаб» существует в обществе. Оно оказывает влияние на общество через строительство автомобильных дорог и

сооружения на них, экологического, экономического воздействия. Корпоративная социальная ответственность позволяет компаниям делать индивидуальный выбор программ, отражающий цели и видение компании. Разработанная программа КСО позволит предприятию увеличить производительность труда, повысить имидж предприятия, повысить уровень жизни сотрудников.

## **Заключение**

В настоящей выпускной квалификационной работе достигнута поставленная цель и задачи.

В теоретической части работы рассмотрены вопросы организации и нормативно-законодательного регулирования учета торговых операций в условиях рыночной экономики.

Подробно освещены теоретические аспекты отражения учета хозяйственной деятельности и основных процессов и операций.

В практической части работы определены особенности ведения торговой деятельности в ООО «Крым Ресурс Снаб» в соответствии с действующими системами учетной политики. Рассмотрены основные хозяйственные операции по отражению фактов приобретения и последующей продажи товаров, а также связанные с ними хозяйственные операции учета издержек обращения. Значительное место отведено в работе экономической характеристике объекта исследования.

В процессе рассмотрения действующей системы бухгалтерского учета в ООО «Крым Ресурс Снаб» следует отметить, что в организации разработана и утверждена учетная политика, в соответствии с которой осуществляется бухгалтерский учет, составляется и представляется бухгалтерская и налоговая отчетность, отражаются факты хозяйственной деятельности в соответствии с их законностью и целесообразностью осуществления.

На основе результатов системы внутреннего аудита, проведенного в рамках данной выпускной квалификационной работы, сформулируем пути оптимизации основных учетных операций в процессе осуществления торговой деятельности ООО «Крым Ресурс Снаб».

Следует усилить контроль по учету хозяйственных операций, формирующих доходы и расходы, а, соответственно, затрагивающих основные факты хозяйственной деятельности, их документального оформления и регистрации.

Необходимо конкретизировать учетную политику разделом управленческого учета с целью определения выгодности совершаемых сделок, а также выгодности деятельности центров ответственности.

Значительное место в ходе применяемой системы контроля отведено проверке формирования финансового результата организации и связанных с данным процессом хозяйственных операций: расчетов с покупателями и заказчиками, формирование покупной стоимости приобретаемых товаров, расчет сумм НДС и др., расчета и списания расходов на продажу (счет 44).

В процессе выборочной аудиторской проверки формирования торговой деятельности, сформулированы замечания, нарушения в отражении хозяйственных операций в оценке товаров, их документального оформления, влияния их на финансовый результат и налогообложение и определены рекомендации по их устранению.

В ходе контроля применялись процедуры аудита: сравнение показателей, сформированных на основе отраженных в учете с нормативными, показателями предыдущих периодов, просмотр документов, их сравнение, опрос, подтверждение третьих лиц о произведенных расходах. В процессе проверки рассматривалась отчетность Организации, проводился анализ счетов текущего учета 90 – «Себестоимость продаж», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу».

Проведена проверка соблюдения организационного и методического раздела учетной политики Организации в части формирования затрат, ценообразования при выполнении ежедневных операций. На счетах бухгалтерского учета ООО «Крым Ресурс Снаб» отражены все реально совершенные сделки по реализации покупных товаров.

По итогам изучения состояния учета и его организации, необходимо сделать ряд выводов и обобщений.

Бухгалтерский учет ведется методом двойной записи, с применением рабочего плана счетов, синтетических и аналитических позиций.



На данном этапе функционирования организации применение данной системы учета и формирования учетной политики является целесообразным.

В качестве предложений по совершенствованию системы учета, целесообразно для учета товаров, операций покупки и продажи использовать конфигурацию программы 1 С Предприятие 8.3».

По итогам оценки состояния бухгалтерского учета основных хозяйственных операций, в ООО «Крым Ресурс Снаб», данному предприятию были рекомендованы направления совершенствования операций формирования доходов и расходов в ходе проведенной проверки – устранить нарушения, выполнить исправительные записи.

В числе рекомендаций можно отметить совершенствование программы внутривозвратного контроля учета приобретения и продаж товаров и создание резервов по сомнительным долгам.

Введение в практику работы предприятия разработанных предложений позволит:

- обеспечить оперативный контроль наличия и движения товаров, операций расчетов с покупателями и заказчиками в процессе сдачи выполненных работ, услуг;
- свести к минимуму ошибки в расчетах по определению остатков товаров на складе;
- своевременно и правильно относить на себестоимость товаров (работ, услуг) суммы коммерческих расходов;
- предупреждать возможные нарушения норм налогового законодательства.

## Список использованных источников

1. Гражданский кодекс РФ (Часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (редакция от 03.08.2018 № 339-ФЗ) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_5142/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

2. Налоговый Кодекс Российской Федерации, часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (редакция от 01.05.2019 № 101-ФЗ), часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (редакция от 01.05.2019 № 101-ФЗ); [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/#dst0](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/#dst0) (дата обращения 12.05.2019 г.)

3. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (редакция от 28.11.2018 № 444-ФЗ) "О бухгалтерском учете" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

4. Якунина Н.В. Оценка транспортно-эксплуатационного состояния автомобильных дорог: методические указания к выполнению курсовой работы / г. Оренбург ОГУ, 2010 – 109 с.

5. Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ (редакция от 27.12.2018 № 514-ФЗ) "О несостоятельности (банкротстве)" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_39331/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_39331/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

6. Федеральный закон от 02.10.2007 № 229-ФЗ (редакция от 06.03.2019 № 24-ФЗ) "Об исполнительном производстве" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_71450/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_71450/) (дата обращения 12.03.2019 г.).

7. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (редакция от 27.12.2018 № 537-ФЗ) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_52144/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52144/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

8. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (редакция от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_40313/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

9. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (редакция от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20081/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

10. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (редакция от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_6208/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

11. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (редакция от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru /document /cons\\_doc\\_LAW\\_32619 /569b43a13c040cfc64ff5806d5838fd8976c69e8/](http://www.consultant.ru /document /cons_doc_LAW_32619 /569b43a13c040cfc64ff5806d5838fd8976c69e8/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

12. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (редакция от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_31472/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

13. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (редакция от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

14. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (редакция от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru /document /cons\\_doc\\_LAW\\_18609/](http://www.consultant.ru /document /cons_doc_LAW_18609/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

15. Приказ Минфина России от 25.11.1998 N 56н (редакция от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_21508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21508/) (дата обращения 12.02.2019 г.)

16. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (редакция от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_21508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21508/) (дата обращения 12.02.2019 г.)

17. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (редакция от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

18. Приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н (редакция от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010)" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_110328/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

19. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н (редакция от 09.11.2017) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_65496/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_65496/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

20. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (редакция от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18609/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

21. Приказ Минфина России от 02.07.2002 N 66н (редакция от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности»: )" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_38102/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_38102/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

22. Приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н (редакция от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010)" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_110328/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

23. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (редакция от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-

хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

24. "Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности" (утв. Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 25 от 22.04.2004) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_59561/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59561/) (дата обращения 14.01.2019 г.)

25. "ГОСТ Р 51303-99. Государственный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения" (утв. Постановлением Госстандарта РФ от 11.08.1999 № 242-ст) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_135475/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_135475/) (дата обращения 16.01.2019 г.)

26. Аверина, О. И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / О. И. Аверина, В. В. Давыдова, Н. И. Лушенкова – Москва: КноРус, 2014. – 432 с.

27. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский финансовый учет. расчеты по оплате труда.: Учебное пособие для бакалавриата и магистратуры / Г.И. Алексеева. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 215 с.

28. Бабаева, Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов/ Ю.А. Бабаева. – Москва: Вуз.учебник, 2011. – 525с.

29. Бабаев Ю. А. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг): учеб. –практ. пособие. – 3-е изд., испр. и доп. – Москва: Вузовский Учебник: ИНФРА-М, 2014. – 188 с.

30. Балабанов, И. Т. Основы финансового менеджмента: книга / И.Т. Балабанов. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2015 – 385 с.

31. Берзон, Н.И. Финансовый менеджмент: учебник / Н.И. Берзон, Т.В. Теплова. — Москва: КНОРУС, 2014. — 654 с.
32. Богаченко, В. М. Бухгалтерский учет: учебник / В. М. Богаченко, Н. А. Кириллова. — 19 – е изд. — Ростов на Дону/Д Феникс, 2015. — 510 с.
33. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебное пособие / – М.: Магистр: ИНФРА–М, 2014. – 624 с.
34. Бухгалтерский финансовый учет (для бакалавров): учебное пособие. [Электронный ресурс] / Электрон. дан. — М.: КноРус, 2014. — 568 с. // ЭБС Лань. — URL: [http://e.lanbook.com/books/element.php?pl1\\_id=5339](http://e.lanbook.com/books/element.php?pl1_id=5339) требуется регистрация (дата обращения 11.01.2018 г.)
35. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник/ Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева. – НИЦ ИНФРА–М, 2015 (Высшее образование: Бакалавриат).
36. Бухгалтерский учет и отчетность: Учебник (для бакалавров и магистров) [Электронный ресурс] / Ендовицкий, Д.А. под ред. и др. – М.: КноРус, 2015.– 360 с. ) // ЭБС book.ru. – URL: <http://www.book.ru/book/915892> требуется регистрация (дата обращения 18.01.2018 г.)
37. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие [Гриф УМО] / под общ.ред. Н.А. Лытневой. – М.: ИД "Форум": ИНФРА–М, 2015. – 656 с. – (Высшее образование).
38. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / М.А. Вахрушина, 8–е изд, испр. – М.: Омега–Л, 2012. – 570 с.
39. Гагаринская Г.П. Экономика предприятия: учеб. пособ. /Г.П. Гагаринская, Ю.Н. Горбунова. Самарский государственный технический университет – Самара, 2014 – 143 с.
40. Глухова И. М. Этапы управления затратами на предприятии [Электронный ресурс] / И. М. Глухова, О. Н. Кушнерова // Ученые заметки Тихоокеанского государственного университета. – 2015. – Т. 6, № 2. – С. 47–51. – URL: [http://pnu.edu.ru/media/ejournal/articles–2015/TGU\\_6\\_71.pdf](http://pnu.edu.ru/media/ejournal/articles–2015/TGU_6_71.pdf) требуется регистрация. (дата обращения 14.01.2018 г.)

41. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебник и практикум для СПО / И.М. Дмитриева. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 323 с.
42. Зарипова Д. И. Методика внедрения эффективной системы внутреннего контроля на предприятии // Молодой ученый. – 2015. – №3. – С. 421– 424.
43. Касьянова Г. Ю. Инвентаризация. Бухгалтерская и налоговая. Практические рекомендации для бухгалтера и руководителя: книга / Г.Ю. Касьянова. – 9 – е изд. – Москва: АБАК, 2015. – 271с.
44. Касьянова, Г.Ю. Материалы, готовая продукция, товары: бухгалтерский и налоговый учет. / – М.: АБАК, 2015. – 512 с.
45. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Практикум для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 96 с.
46. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 400 с.
47. Ковалев В. В. Введение в финансовый менеджмент: учебное пособие / В.В. Ковалев – Москва: Финансы и статистика, – 2015г.
48. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие/ Н. П.Кондраков. – 4–е изд. – Москва: ИНФРА–М, 2013. – 640с.
49. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. – М.: Проспект, 2015. – 640 с.
50. Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / Д.В.Лысенко. – Москва: НИЦ ИНФРА – М, 2016. – 477 с.
51. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – М.: Дашков и К, 2016. – 592 с.
52. Островская О.Л., Покровская Л.Л., Осипов М.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата: Юрайт, 2016. – 394 с.
53. Тебекин, А.В. Бухгалтерский учет и аудит – М: КноРус, 2013. – 592 с.



54. Цыркунова, Т.А., Соловьева Н.А. Финансовый менеджмент: учеб. пособие / Т. А. Ц – Красноярск: Краснояр. гос. торг.–экон. ин–т. – 2014. – 180 с.

55. Фейзуллаев М.А. Экономико–правовые проблемы дорожного строительства в России // «Российское предпринимательство, № 20, 2012 – С.106–110

56. Шаккум М.Л. Реализация инфраструктурных проектов, как залог инвестиционной привлекательности региона / Мир дорог – 2017. 112 с.

57. Федеральный закон "О защите конкуренции" от 26.07.2006 N 135–ФЗ (редакция от 27.12.2018 N 572–ФЗ) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_61763/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61763/) (дата обращения 12.01.2019 г.)

58. Гавриш В. В. Экономика дорожного строительства. Часть 1: в 2 ч.: учеб. пособие // Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2013. - 478 с.

59. Гавриш В. В. Экономика дорожного строительства. Часть 2: в 2 ч.: учеб. пособие / Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2013. - 348 с.

## Приложение А

(обязательное)

### Тесты контроля системы организации бухгалтерского учета ООО «Крым Ресурс Снаб»

Таблица А

№	Рассматриваемые вопросы	Возможные процедуры	Возможные источники информации	Результат проверки
<b>Общие вопросы бухгалтерского учета</b>				
1	Форма бухгалтерского учета, его автоматизация	Просмотр документов, опрос	Первичные документы, учетные регистры	Применяется автоматизированная форма ведения учета, в соответствии с законодательством
2	Автоматизация учета	Просмотр документов, опрос	Первичные документы, учетные регистры, отчетность	Учет автоматизирован, 1С: Предприятие 8.0.
3	Организация бухгалтерской службы, распределение обязанностей	Просмотр документов, опрос	Рабочая документация по предварительному планированию	Ведение учета осуществляет бухгалтерия, возглавляемый главным бухгалтером (ФЗ № 402-ФЗ с 1.01.2013 г.).
4	Квалификация и опыт работы главного бухгалтера	Опрос, осмотр личной карточки, просмотр документов	Рабочая документация по предварительному планированию	Главный бухгалтер имеет высшее экономическое образование и опыт работы организациях 10 лет; Повышение квалификации в 2014 году.
5	Организация документооборота	Осмотр документации	Первичные документы, учетные регистры. Отчетность- осмотр их обработки и хранения	Приказ руководителя «Об организации и исполнения системы документооборота от 30.12.16 г. создан график документооборота.
6	Наличие организационно-распорядительной документации, организации подготовки, оборота и хранения документов	Осмотр документации	Первичные документы, учетные регистры; рабочая документация предварительного планирования	Приказ в наличии, утверждены формы первичной документации и учетной регистрации
<b>Конкретные вопросы бухгалтерского учета</b>				
7	Наличие приказа по учетной политике, соответствие учетной политики требованиям ПБУ 1/2008	Опрос, осмотр документов, проверка соблюдения установленных правил	Первичные документы по основным разделам учета, учетные регистры	Приказ по учетной политике в соответствие с требованиями ПБУ 1/2008
8	Порядок документирования хозяйственных операций	Опрос, осмотр документов, проверка соблюдения	Первичные документы, учетные регистры, отчетность	Факты хозяйственной деятельности оформляются на основе первичных

		установленных правил		документов
9	Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств	- « -	Результаты инвентаризаций, результаты опроса, проверок	Инвентаризации проводятся комиссией по приказу руководителя,
10	Ведение регистров бухгалтерского учета	- « -	Учетные регистры, результаты опроса, проверок	Оформляются в соответствии с требованиями, в хронологическом порядке, систематически
11	Порядок отражения операций в регистрах учета	- « -	-	Основанием для записей являются первичные документы
12	Порядок составления бухгалтерской отчетности	- « -	Формы отчетности, результаты опроса, результаты проверок	Составляется по установленным требованиям ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность»

## Приложение Б

(обязательное)

### Оценка надежности применяемой системы бухгалтерского учета ООО «Крым Ресурс Снаб»

Таблица Б

№	Фактор	Оценка фактора		
		высокая	средняя	низкая
1	Форма бухгалтерского учета	Соответствует установленным требованиям	Частично не соответствует	Не соответствует
2	Автоматизация учета	Полная	Частичная	Ручной учет
3	Организация бухгалтерской службы, распределение обязанностей	Высокая	Средняя	Низкая
4	Квалификация и опыт работы главного бухгалтера	Достаточно высокие	Средние	Низкие
5	Организация документооборота	Высокая	Средняя	Низкая
6	Соответствие учетной политики требованиям ПБУ	Соответствует	Частично не соответствует	Не соответствует
7	Порядок документирования хозяйственных операции: - кассовые документы; - банковские; - авансовые отчеты; - счета-фактуры; - накладные и др.	Практически не содержат существенных отклонений от нормативных требований	Содержат отдельные отклонения	Содержат значительное количество существенных отклонений
8	Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств: - основных средств; - материалов; - не завершенного производства; задолженностей	Соответствует установленным нормативным требованиям	Частично не соответствует	Не соответствует
9	Ведение регистров бухгалтерского учета: - Главная книга; - журналы-ордера; - книга продаж; - книга покупок и др.	Соответствует установленным нормативным требованиям	Частично не соответствует	Не соответствует
10	Порядок отражения операций в регистрах учета: - основных средств; - материально-производственных запасов; - незавершенного производства; - задолженностей; - учет доходов, расходов; - порядок формирования финансового результата и др	Практически не содержат существенных отклонений от нормативных требований	Содержат отдельные отклонения	Содержат значительное количество существенных отклонений
11	Порядок составления бухгалтерской отчетности	Соответствует установленным нормативным требованиям	Частично не соответствует	Не соответствует
12	Итоговая оценка надежности системы бухгалтерского учета	Высокая	Средняя	Низкая